

**Hauptniederlassung Dresden:**  
Wagnerstraße 14  
01309 Dresden

**Telefon:** 0351 3146996-0  
**Telefax:** 0351 3146996-99  
**E-Mail:** info@ustb-beratung.de

**Geschäftsführer:**  
WP/StB Uwe P. Kerner  
StB Torsten Paul

Amtsgericht Dresden, HRB 26505  
Steuernummer: 203/121/08527  
USt-IdNr.: DE258777793

## Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 1/2025

Sehr geehrte Damen und Herren,

nur zwei Gesetzesvorhaben haben den Bruch der Ampelkoalition überlebt: das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz und das Jahressteuergesetz 2024. Über das erstgenannte Gesetz geben wir Ihnen einen kurzen Überblick (Nr. 1). Aus dem Jahressteuergesetz 2024, einem Artikelgesetz mit 130 Einzelregelungen, hielten wir die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften zum Buchwert für erwähnenswert (Nr. 5).

Geschenke und Bewirtungen von Geschäftsfreunden passen zwar eher zum Weihnachtsfest. In der Rechtsprechung der Finanzgerichte haben diese Themen aber immer „Konjunktur“ (Nr. 2 und 3). Ist eine GmbH insolvent, wird der Insolvenzverwalter stets bemüht sein, Zahlungen der Gesellschaft an einzelne Gläubiger vor der Insolvenzeröffnung anzufechten (Nr. 10). Zusätzlich wird er sich an den GmbH-Geschäftsführer wenden und diesen auf Schadenersatz verklagen, falls er den Insolvenzantrag verspätet gestellt hat (Nr. 11).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Viertes Bürokratieentlastungsgesetz:** Die wichtigsten Maßnahmen
- 2 Geschenke an Geschäftsfreunde:** Steuerliche Behandlung
- 3 Bewirtungskosten aus betrieblichem und geschäftlichem Anlass:** Steuerliche Behandlung
- 4 E-Rechnung:** Was zwischen Unternehmen ab dem 1.1.2025 gilt
- 5 Beteiligungsidentische Personengesellschaften:** Übertragung von Wirtschaftsgütern zum Buchwert
- 6 Aussetzungszinsen:** Geltende Regelung verfassungswidrig?
- 7 Abwahl der Abgeltungssteuer:** Fortgeltung des Teileinkünfteverfahrens auch nach Verkauf einer GmbH-Beteiligung
- 8 Eigene Anteile einer GmbH:** Erwerb zu einem Preis unter dem gemeinen Wert als Schenkung an die Gesellschafter

## 1 Viertes Bürokratieentlastungsgesetz: Die wichtigsten Maßnahmen

Der Bundesrat hat dem Vierten Bürokratieentlastungsgesetz am 18.10.2024 zugestimmt. Ziel des Gesetzes ist es, Abläufe und Regeln zu vereinfachen und der Wirtschaft, insbesondere Selbstständigen und Unternehmern, mehr Zeit für ihre eigentlichen Aufgaben zu verschaffen, heißt es in der Gesetzesbegründung. Die Bundesregierung, auf die das Gesetz zurückgeht, erwartet finanzielle Entlastungen in Höhe von 944 Mio. Euro pro Jahr.

Zu den **beschlossenen Maßnahmen** gehören u.a.

- kürzere Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege – diese müssen nur noch acht statt bisher zehn Jahre aufbewahrt werden,
- eine zentrale Vollmachtsdatenbank für Steuerberater, sodass Arbeitgeber ihren Steuerberatern keine schriftlichen Vollmachten für die jeweiligen Sozialversicherungsträger mehr ausstellen müssen,
- keine Hotelmeldepflicht mehr für deutsche Staatsangehörige,
- mehr digitale Rechtsgeschäfte per E-Mail, SMS oder Messenger-Nachricht ohne das Erfordernis einer eigenhändigen Unterschrift,
- digitale Arbeitsverträge, sodass Arbeitgeber auch per E-Mail über die wesentlichen Vertragsbedingungen informieren können,
- Erleichterungen bei Hauptversammlungen börsennotierter Unternehmen, indem zukünftig die Unterlagen online zur Verfügung gestellt werden können sowie
- digitale Steuerbescheide.

Das Gesetz tritt am 1.1.2025 in Kraft.

## 2 Geschenke an Geschäftsfreunde: Steuerliche Behandlung

Die Abgabe von Geschenken von geringem Wert ist nicht steuerbar. Es handelt sich um Geschenke von geringem Wert, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der zugewendeten Gegenstände je Empfänger im Kalenderjahr insgesamt 50 Euro nicht übersteigen (Nettobetrag ohne Umsatzsteuer). Bei geringwertigen Werbeträgern (z.B. bei Kugelschreibern, Feuerzeugen, Kalendern usw.) kann das unterstellt werden.

Bei **Geschenken über 50 Euro** entfallen der Betriebsausgabenabzug und damit zugleich der Vorsteuerabzug. Deshalb ist zunächst anhand der ertragsteuerlichen Regelungen zu prüfen, ob es sich bei einem zugewendeten Gegenstand begrifflich um ein „Geschenk“ handelt.

Insbesondere setzt ein Geschenk eine unentgeltliche Zuwendung an einen Dritten voraus. Die Unentgeltlichkeit ist nicht gegeben, wenn die Zuwendung als Entgelt für eine bestimmte Gegenleistung des Empfängers anzusehen ist. Falls danach ein Geschenk vorliegt, ist weiter zu prüfen, ob hierfür der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist. Nur

wenn danach der Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigen, kommt eine Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe in Betracht.

Die Umsatzsteuer für Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Unternehmers sind, ist vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der **Zuwendungen an einen Empfänger zusammengerechnet 50 Euro jährlich** übersteigen. Für die Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gelten die ertragsteuerlichen Grundsätze. Die **Freigrenze** ist für Umsatzsteuerzwecke auf das Kalenderjahr zu beziehen. Bei der Prüfung des Überschreitens der 50-Euro-Grenze sind Geldgeschenke einzubeziehen. Der Vorsteuerauschluss und die Freigrenze gelten nicht nur für Sachgeschenke, sondern auch für Geschenke in Form anderer geldwerter Vorteile (z.B. Eintrittsberechtigungen zu kulturellen oder sportlichen Veranstaltungen).

Steht im Zeitpunkt des Erwerbs oder der Herstellung eines Gegenstands seine Verwendung als Geschenk noch nicht fest, kann der Vorsteuerabzug zunächst unter den allgemeinen Voraussetzungen beansprucht werden. Im Zeitpunkt der Hingabe des Geschenks ist eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen, wenn die Freigrenze von 50 Euro überschritten wird.

### Beispiel:

*Eine GmbH schenkt ihrem Geschäftskunden B im April 2025 eine Uhr aus ihrem Warenbestand. Die Uhr hatte die GmbH im Dezember 2024 für 25 Euro zuzüglich 4,75 Euro Umsatzsteuer eingekauft. Im Dezember 2025 erhält B von der GmbH aus Anlass des Weihnachtsfests ein Weinpräsent, das die Gesellschaft im Dezember 2025 für 50 Euro zuzüglich 9,50 Euro Umsatzsteuer gekauft hatte.*

*Durch das zweite Geschenk werden auch die Aufwendungen für das erste Geschenk nicht abziehbar. Die GmbH hat in der Voranmeldung für Dezember 2025 eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen (Minderung der Vorsteuern um 4,75 Euro). Die Umsatzsteuer für das zweite Geschenk ist nicht als Vorsteuer abziehbar.*

## 3 Bewirtungskosten aus betrieblichem und geschäftlichem Anlass: Steuerliche Behandlung

Bewirtungskosten können nur dann als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn ein betrieblicher Anlass für die Bewirtung vorliegt und die Aufwendungen als angemessen anzusehen sind. Wurden auf einer Veranstaltung der GmbH sowohl Geschäftspartner als auch Arbeitnehmer bewirtet, ist zu prüfen, ob eine betriebliche oder eine **geschäftliche Veranlassung** vorliegt. Im Falle einer geschäftlichen Veranlassung sind Bewirtungskosten ertragsteuerlich **nur zu 70 Prozent als Betriebsausgaben** abzugsfähig. Die Vorsteuer ist hingegen – soweit alle umsatzsteuerlichen Voraussetzungen erfüllt sind – in beiden Fällen zu 100 Prozent abzugsfähig.

**Beispiel:**

Anlässlich des 25-jährigen Geschäftsjubiläums lädt die A-GmbH ihre Arbeitnehmer und ihre Geschäftsfreunde zu einer Jubiläumsfeier ein. An der Feier nehmen insgesamt 36 Personen teil, und zwar

- der Geschäftsführer und seine Ehefrau,
- 16 Arbeitnehmer und
- 18 Geschäftsfreunde.

Die Bewirtungskosten betragen 3.240 Euro zuzüglich 615,60 Euro Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer darf zu 100 Prozent als Vorsteuer abgezogen werden. Von den Netto-Bewirtungskosten von 3.240 Euro entfallen auf

- die Arbeitnehmerbewirtung ( $3.240 \text{ Euro} / 36 \times 16 = 1.440 \text{ Euro}$ , die die GmbH zu 100 Prozent abzieht,
- den Geschäftsführer und seine Ehefrau ( $3.240 \text{ Euro} / 36 \times 2 = 180 \text{ Euro}$ , die ebenfalls zu 100 Prozent abgezogen werden,
- die Bewirtung der Geschäftsfreunde ( $3.240 \text{ Euro} / 36 \times 18 = 1.620 \text{ Euro}$ , die nur zu 70 Prozent (1.134 Euro) abgezogen werden dürfen.

#### 4 E-Rechnung: Was zwischen Unternehmen ab dem 1.1.2025 gilt

Das BMF hat ein vorerst abschließendes Schreiben zur E-Rechnung veröffentlicht. Hierbei sind neben den allgemein bekannten, grundlegenden Ausführungen die folgenden zusätzlichen Punkte von besonderer Bedeutung.

**Verträge als Rechnung:** Verträge können als Rechnung angesehen werden, wenn sie die erforderlichen Angaben enthalten. In diesen Fällen ist zwischen der Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung und der Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung zu unterscheiden. Besteht eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung, kann der zugrunde liegende **Vertrag als ergänzende Angabe** in einen in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden. Sofern eine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung bei einem Dauerschuldverhältnis (z.B. Mietverhältnis) besteht, ist es ausreichend, wenn einmalig für den ersten Teilleistungszeitraum eine E-Rechnung ausgestellt wird, in welcher der zugrunde liegende Vertrag als Anhang enthalten ist, oder sich aus dem sonstigen Inhalt klar ergibt, dass es sich um eine Dauerrechnung handelt. Zu den Folgezeiträumen brauchen Änderungen der erstmaligen E-Rechnung erst dann zu erfolgen, wenn sich die umsatzsteuerrechtlichen Rechnungspflichtangaben ändern (z.B. bei einer Mieterhöhung).

**End- oder Restrechnung bei zuvor erteilten Voraus- und Anzahlungsrechnungen:** In einer Endrechnung, mit der eine GmbH über die ausgeführte Leistung insgesamt abrechnet, sind die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten Entgelte oder Teilentgelte sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Entgelte oder Teilentgelte Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind. Statt einer Endrechnung kann auch eine Restrechnung erteilt werden.

Derzeit sind die Anforderungen an eine Endrechnung noch nicht im strukturierten Teil einer E-Rechnung darstellbar. Es bietet sich in den fraglichen Fällen daher an, stattdessen eine Restrechnung zu stellen. Es wird aber vor dem Hintergrund der noch bestehenden technischen Einschränkungen nicht beanstandet, wenn in einer bis zum 31.12.2027 als E-Rechnung ausgestellten Endrechnung ein Anhang als unstrukturierte Datei enthalten ist. Der gesonderte Versand einer besonderen Zusammenstellung ist bei einer E-Rechnung hingegen nicht möglich.

In Fällen einer Änderung der Bemessungsgrundlage ist auch bei einer E-Rechnung eine Berichtigung des Steuerbetrags in der ursprünglichen Rechnung nicht erforderlich. Die E-Rechnung muss in derartigen Fällen daher nicht berichtigt werden. Dies betrifft z.B. nachträglich abgerechnete Rabatt- oder Bonusvereinbarungen auf Grundlage der Jahresabnahmemengen. In derartigen Fällen ist in der Rechnung nur darauf hinzuweisen, dass eine im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts besteht. Hierfür ist ein eindeutiger Verweis auf den Vertrag ausreichend. Die Beleg austauschpflicht in Fällen einer Änderung der Bemessungsgrundlage besteht nur in besonders bezeichneten Fällen.

#### 5 Beteiligungsidetische Personengesellschaften: Übertragung von Wirtschaftsgütern zum Buchwert

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat entschieden, dass es mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz unvereinbar ist, wenn eine Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidetischen Personengesellschaften zum Buchwert ausgeschlossen ist. Der Gesetzgeber wurde durch das BVerfG verpflichtet, rückwirkend für Übertragungsvorgänge nach dem 31.12.2000 unverzüglich eine Neuregelung zu treffen. Diese Vorgabe des BVerfG wurde mit dem Jahressteuergesetz 2024 umgesetzt. Die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidetischen Personengesellschaften ist nunmehr zum Buchwert möglich. Das gilt in allen noch offenen Fällen.

Eine Beteiligungsidetität an Mitunternehmerschaften für Zwecke des § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 Einkommensteuergesetz liegt nicht vor, wenn unmittelbar oder mittelbar und zivilrechtlich oder nur wirtschaftlich eine natürliche Person oder eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nur an einer der beiden Mitunternehmerschaften beteiligt ist. Schädlich ist dabei auch eine Beteiligung als Treuhänder, selbst wenn dieser nicht selbst als Mitunternehmer anzusehen ist. Unschädlich sind allerdings 0-Prozent-Beteiligungen (z.B. wenn in einer GmbH & Co. KG die Komplementär-GmbH nicht kapitalmäßig an der KG beteiligt ist).

#### 6 Aussetzungszinsen: Geltende Regelung verfassungswidrig?

Der BFH hält den gesetzlichen Zinssatz von 6 Prozent jährlich für sogenannte Aussetzungszinsen für ver-

fassungswidrig. Er hat daher mit Beschluss vom 8.5.2024 das Bundesverfassungsgericht angerufen.

Einspruch und Klage haben im Steuerrecht grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung, d.h. die Erhebung einer Abgabe wird dadurch nicht aufgehalten, und der Steuerpflichtige muss die festgesetzte Steuer zunächst zahlen. Die aufschiebende Wirkung von Einspruch und Klage kann aber in einem summarischen Verfahren auf Antrag bei ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids vom Finanzamt oder Finanzgericht gesondert durch die Aussetzung der Vollziehung (AdV) angeordnet werden. Für den Steuerpflichtigen bedeutet das einerseits, dass er die Steuer zunächst nicht zahlen muss. Andererseits droht ihm eine Belastung mit Zinsen, wenn sein Rechtsmittel endgültig ohne Erfolg bleibt und er die Steuer nachträglich zahlen muss. Er hat dann für die Dauer der AdV und in Höhe des ausgesetzten Steuerbetrags Zinsen in Höhe von 0,5 Prozent pro Monat, also 6 Prozent pro Jahr, zu entrichten.

Das Bundesverfassungsgericht hatte die Vollverzinsung ab dem 1.1.2014 für unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz erklärt, dies aber nicht auf die Aussetzungszinsen und andere Teilverzinsungstatbestände erstreckt.

#### **Beispiel:**

*Im Streitfall hatte der Kläger seinen Einkommensteuerbescheid 2012 angefochten. Dessen Vollziehung setzte das Finanzamt aus. Die Klage war erfolglos. Aussetzungszinsen von 0,5 Prozent wurden für 78 Monate festgesetzt, u.a. auch für den Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021. Der Kläger wandte sich gegen die Zinsfestsetzung.*

Nach Auffassung des BFH ist ein Zinssatz bei der AdV in Höhe von 0,5 Prozent pro Monat, also 6 Prozent im Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021, mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz unvereinbar. Zumindest während einer anhaltenden strukturellen Niedrigzinsphase ist der gesetzliche Zinssatz der Höhe nach offensichtlich nicht (mehr) erforderlich, um den durch eine spätere Zahlung typischerweise erzielbaren Liquiditätsvorteil abzuschöpfen.

Zudem werden Steuerpflichtige, die Zinsen schulden, weil sie

- die Steuer nach der AdV nicht bezahlt haben oder
- die Nachzahlungszinsen entrichten müssen, weil ihre Steuerfestsetzung zu einem Unterschiedsbetrag geführt hat und sie die von Anfang an geschuldete Steuer deshalb erst später zahlen müssen,

ungleich behandelt. Denn Nachzahlungszinsen werden seit dem 1.1.2019 lediglich mit einem Zinssatz von 0,15 Prozent für jeden Monat, also 1,8 Prozent jährlich berechnet. Auch diese Zinssatzspreizung ist verfassungsrechtlich nicht gerechtfertigt.

## **7 Abwahl der Abgeltungsteuer: Fortgeltung des Teileinkünfteverfahrens auch nach Verkauf einer GmbH-Beteiligung**

GmbH-Gesellschafter, die zu mehr als 25 Prozent an der Gesellschaft beteiligt sind, können anstelle der Abgeltungsteuer für die nächsten vier Jahre das Teileinkünfteverfahren wählen. Dies ist insbesondere dann vorteilhaft, wenn die Beteiligung fremdfinanziert wurde. Denn anders als die Abgeltungsteuer ermöglicht das Teileinkünfteverfahren den Abzug der Schuldzinsen zu 60 Prozent. Besteht diese Möglichkeit auch dann noch, wenn der Gesellschafter vor Ablauf der vier Jahre seine Beteiligung verkauft? Diese Frage hatte der BFH in seinem Urteil vom 17.7.2024 zu beantworten.

Im Urteilsfall war A Gesellschafter einer GmbH und am Stammkapital zu 33 Prozent beteiligt. Die Anschaffungskosten des Geschäftsanteils waren fremdfinanziert.

Mit notarieller Urkunde aus 2010 veräußerte der Kläger seinen Geschäftsanteil, wobei (trotz teilweiser Rückführung des Finanzierungsdarlehens aus dem Kaufpreis) ein Schuldüberhang verblieb und er in den Folgejahren noch Schuldzinsen zahlte. In der Einkommensteuererklärung für 2010 beantragte der Kläger die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) und machte auch in den vier Folgejahren die gezahlten Schuldzinsen unter Beachtung des Teilabzugsverbots gemäß § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend.

Dies wurde vom Finanzamt abgelehnt; eine Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg. Dagegen legte das Finanzamt Revision ein.

Der BFH wies die Revision als unbegründet zurück. Er stellte zunächst fest, dass nach der gefestigten Rechtsprechung des Senats die Schuldzinsen für die Finanzierung einer im Privatvermögen gehaltenen wesentlichen Beteiligung auch nach Veräußerung der Beteiligung abzugsfähig sind, wenn sie mit der Beteiligung in einem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Dies ist in der Regel der Fall. So sind auch im Urteilsfall die nachträglichen Schuldzinsen durch die zur Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen aufgenommenen Schulden ausgelöst, wenn diese Schulden bei der Veräußerung oder Aufgabe der Beteiligung aus dem Erlös oder mit der Abfindung nicht vollständig abgelöst werden können.

Entscheidend ist, dass der Steuerpflichtige im Jahr der Antragstellung zur Option des Teileinkünfteverfahrens berechtigt gewesen ist, den Antrag zur Abwahl der Abgeltungsteuer zu stellen. Die Voraussetzungen lagen im Streitfall vor, da A mindestens zu 25 Prozent an der Kapitalgesellschaft beteiligt war und er den Antrag rechtzeitig, d.h. zusammen mit der Einkommensteuererklärung für 2010, gestellt hatte. Die Abgabe der Einkommensteuererklärung ist der späteste Zeitpunkt für die Ausübung der Option zum Teileinkünfteverfahren.



Der Antrag ist gemäß § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 4 EStG für die vier Folgejahre bindend. Das bedeutet laut BFH, dass die Voraussetzungen des Antragjahres **auch für die nächsten vier Folgejahre** fortgelten.

Demzufolge hat es keinen Einfluss auf die Wahl des Teileinkünfteverfahrens, wenn der Steuerpflichtige seine Beteiligung später veräußert. Ihm bleibt deshalb die Möglichkeit zum Abzug der gezahlten Schuldzinsen unter Beachtung des Teilabzugsverbots als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen erhalten.

## 8 Eigene Anteile einer GmbH: Erwerb zu einem Preis unter dem gemeinen Wert als Schenkung an die Gesellschafter

Erwirbt eine GmbH eigene Anteile zu einem Preis unter dem gemeinen Wert, so liegt darin eine Schenkung an die an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Personen. So entschied der BFH mit Urteil vom 10.4.2024.

Rechtsgrundlage für diese Entscheidung ist § 7 Abs. 8 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG). Dort heißt es: „Als Schenkung gilt auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistungen einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangt.“

Im Urteilsfall veräußerten Miterben an einer Erbengemeinschaft eine GmbH-Beteiligung zum Preis von 300.000 Euro an die GmbH. Das Finanzamt ermittelte einen gemeinen Wert von 1,8 Mio. Euro und behandelt die Differenz als Schenkung an die übrigen Miterben.

Der BFH wies in seiner Urteilsbegründung darauf hin, dass es bei § 7 Abs. 8 ErbStG nicht auf eine freigebige Zuwendung ankomme. **Maßgeblich sei allein die Werterhöhung der bereits vorhandenen Anteile.** Deren Werterhöhung sei nach den Regeln des § 11 Bewertungsgesetz zu bestimmen. Dazu sei der gemeine Wert der Anteile der Bedachten vor der Leistung an die Gesellschaft mit dem gemeinen Wert dieser Anteile nach der Leistung zu vergleichen.

## 9 Sanierungserträge einer GmbH: Wann sind sie steuerfrei?

Gemäß § 3a Einkommensteuergesetz sind Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zweck einer unternehmensbezogenen Sanierung (Sanierungsertrag) steuerfrei. Voraussetzung ist, dass das Unternehmen seine Sanierungsbedürftigkeit und Sanierungsfähigkeit, die Sanierungseignung des Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger darlegen kann.

Für die **Feststellung der Sanierungseignung** enthält das Gesetz keine feste Beweisregel dahingehend, dass ein bestimmtes Kriterium, aus dem die Sanierungseig-

nung abgeleitet werden kann, unbedingt vorliegen müsste. Wesentliche Indizien für eine Sanierungseignung sind u.a. das Vorliegen eines nachvollziehbaren und prüfbaren Sanierungskonzepts oder ein rückblickend erfolgreicher Abschluss der Sanierung.

Das Tatbestandsmerkmal der „**Sanierungsabsicht der Gläubiger**“ hat im Rahmen des § 3a Abs. 2 Einkommensteuergesetz eine eigenständige Relevanz. Damit wäre es unvereinbar, das Vorliegen dieses Tatbestandsmerkmals stets bereits dann zu vermuten, wenn ein einzelner Gläubiger im Zusammenhang mit einer Sanierung auf eine Forderung ganz oder teilweise verzichtet. So entschied der BFH in seinem Beschluss vom 9.8.2024.

## 10 GmbH-Insolvenz: Mittelbar beteiligter Gesellschafter als nahestehende Person im Sinne des Insolvenzrechts

Zahlungen einer GmbH im Insolvenzstadium sind für alle Beteiligten sehr riskant, und zwar sowohl für die Zahlungsempfänger als auch für die Geschäftsführer. Dies bestätigt ein Urteil des BGH vom 22.2.2024.

Im Urteilsfall war über das Vermögen der X-GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Alleingesellschafterin der X-GmbH ist die M-GmbH. Deren alleiniger Gesellschafter ist O als eingetragener Verein (O-e.V.). Die X-GmbH hat nach Auffassung des Insolvenzverwalters trotz eingetretener Insolvenzzreife verschiedene Überweisungen an den O-e.V. vorgenommen, zuletzt eine Überweisung in Höhe von 146.400 Euro. Der Insolvenzverwalter hat den O-e.V. im Wege der Insolvenzanfechtung auf Zahlung des vorgenannten Betrags in die Insolvenzmasse verklagt.

Das Landgericht und das Oberlandesgericht haben die Klage abgewiesen. Der BGH hat das Berufungsurteil aufgehoben und den Rechtsstreit zur erneuten Verhandlung an das Oberlandesgericht zurückverwiesen.

Der BGH hat insoweit klargestellt, dass der Insolvenzverwalter die Voraussetzungen der im Zahlungszeitpunkt eingetretenen Zahlungsunfähigkeit darzulegen und zu beweisen hat, was weiter aufzuklären ist. Sollte dies erfolgreich nachgeholt werden, geht der BGH aber vom Vorliegen eines insolvenzrechtlichen Zahlungsanspruchs aus.

Neben dem Vorliegen der Insolvenzsituation ist es erforderlich, dass der beklagte Zahlungsempfänger die Zahlungsunfähigkeit der Schuldnerin kannte oder seine Kenntnis von einer etwaigen Zahlungsunfähigkeit im Zeitpunkt der Überweisung zu vermuten ist (§ 130 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Abs. 3 Insolvenzordnung – InsO).

Der beklagte Verein ist – so der BGH – aufgrund seiner mittelbaren Beteiligung an der X-GmbH als der Schuldnerin insoweit nahestehende Person gemäß § 138 Abs. 2 Nr. 1 InsO anzusehen. Aufgrund dessen wird gemäß § 130 Abs. 3 InsO vermutet, dass er als nahestehende Person eine etwaige Zahlungsunfähigkeit der Schuldnerin kannte.

Dies hat der BGH wie folgt begründet: Wenn der Schuldner eine juristische Person ist (hier eine GmbH), sind gemäß § 138 Abs. 2 Nr. 1 InsO **auch solche Personen als ihm nahstehend anzusehen, welche zu mehr als einem Viertel am Kapital des Schuldners beteiligt** sind. Hierbei kann es sich um eine direkte, aber **auch um eine nur mittelbare Beteiligung** handeln. Eine solche mittelbare Beteiligung liegt auch dann vor, wenn eine Person eine Beteiligung an dem Schuldner von mehr als 25 Prozent nur aufgrund der Zwischenschaltung einer anderen (natürlichen oder juristischen) Person innehat. Vorliegend ist insoweit der Verein über seine alleinige Beteiligung an der M-GmbH auch an der X-GmbH (zu 100 Prozent) beteiligt.

### 11 Geschäftsführer-Haftung: Insolvenzhaftung des ausgeschiedenen Geschäftsführers auch für Schäden von Neugläubigern

Ein aus dem Amt ausgeschiedener GmbH-Geschäftsführer einer insolventen Gesellschaft haftet auch für Schäden von Neugläubigern, die erst nach seinem Ausscheiden aus dem Amt einen Vertrag mit der Gesellschaft geschlossen haben, wenn der Geschäftsführer den Insolvenzantrag schuldhaft hinausgezögert hat. So entschied der BGH in seinem Urteil vom 23.7.2024.

Im Urteilsfall war die P-GmbH im Bereich des Vertriebs, der Verwaltung und Veräußerung von Seecontainern tätig. Über ihr Vermögen ist das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Der inzwischen verstorbene K war der Geschäftsführer der Gesellschaft. Die X-GmbH hat während der Zeit seiner Geschäftsführerbestellung drei Anlageverträge und nach seinem Ausscheiden als Geschäftsführer noch einen weiteren Anlagevertrag mit der P-GmbH abgeschlossen. Im Rahmen dieser Verträge hat die X-GmbH einen Gesamtschaden in Höhe von 51.611 Euro erlitten und nunmehr die Ehefrau K des verstorbenen früheren Geschäftsführers auf Schadenersatz verklagt.

Das Landgericht hatte der Klage teilweise, das Oberlandesgericht ihr vollständig stattgegeben.

Der BGH hat das Berufungsurteil aufgehoben und den Rechtsstreit zur erneuten Entscheidung zurückverwiesen. Er hat sich gleichwohl auch zum Bestehen der Schadenersatzansprüche umfassend geäußert. Ausgehend von der vom Berufungsgericht festgestellten Überschuldung der GmbH ist die zumindest fahrlässige Verletzung der Insolvenzantragspflicht durch den K zu vermuten. Diese Vermutung ist von ihm nicht widerlegt worden.

Der BGH hat erneut betont, dass ein Geschäftsführer verpflichtet ist, die wirtschaftliche Lage des Unternehmens laufend zu beobachten und sich bei Anzeichen einer Krise durch Aufstellung eines Vermögensstatus einen Überblick über den Vermögensstand zu verschaffen – so der BGH. Er muss für eine solche Organisation der GmbH sorgen, die ihm die zur Wahrnehmung seiner Pflichten erforderliche Übersicht über die wirtschaftliche und finanzielle Situation der Gesellschaft jederzeit ermöglicht.

Eine etwaige **Ressortaufteilung** zwischen mehreren Geschäftsführern führt regelmäßig zu keiner Entlastung. Wenn ein Geschäftsführer Verträge unterzeichnet, entbindet ihn eine etwaige anderslautende Ressortaufteilung in keiner Weise. Im Übrigen hat er **gegenüber den Mitgeschäftsführern eine Kontroll- und Überwachungspflicht** und muss sich insoweit, insbesondere wenn sich Verdachtsmomente ergeben, auch über die Geschäftsvorfälle außerhalb seines Ressorts regelmäßig unterrichten.

Der BGH hat weiterhin deutlich gemacht, dass sich die Haftung eines ausgeschiedenen Geschäftsführers wegen Insolvenzverschleppung nicht auf die Schäden beschränkt, die vor der Beendigung seiner Organstellung eingetreten sind. Vielmehr haftet – so der BGH – der aus dem Amt ausgeschiedene Geschäftsführer gemäß § 823 Abs. 2 Bürgerliches Gesetzbuch in Verbindung mit § 15a Insolvenzordnung grundsätzlich **auch für Schäden von Neugläubigern**, die erst nach seinem Ausscheiden einen Vertrag mit der Gesellschaft geschlossen haben. Dies gilt unter der Voraussetzung, dass die durch die Insolvenzverschleppung geschaffene Gefahrenlage im Zeitpunkt des schadenstiftenden Vertragsabschlusses weiterhin besteht.

### 12 Beitragsforderungen des Rentenversicherungsträgers: Wann fallen Säumniszuschläge an?

Werden vom Rentenversicherungsträger im Anschluss an eine Betriebsprüfung Beitragsforderungen wegen der Versicherungspflicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers für die Vergangenheit festgesetzt, ist ein darauf entfallender Säumniszuschlag nicht zu erheben, wenn der Beitragsschuldner (die GmbH) glaubhaft machen kann, dass er unverschuldet keine Kenntnis von der Zahlungspflicht hatte (§ 24 Abs. 1 und 2 Viertes Buch Sozialgesetzbuch). Die langjährige Berufserfahrung eines Steuerberaters und auch das Versäumnis eines Statusfeststellungsantrags lassen nicht ohne Weiteres den Schluss zu, dass eine Verletzung der versicherungsrechtlichen Beitragspflicht billigend in Kauf genommen wurde.

Im Prüfzeitraum 2012 bis 2015 galt bei der Frage, ob ein Gesellschafter-Geschäftsführer versicherungspflichtig beschäftigt war, die sogenannte „Herz und Seele“-Rechtsprechung. Danach waren GmbH-Geschäftsführer – auch ohne Beteiligung an der GmbH – nicht versicherungspflichtig, wenn sie Herz und Seele des Unternehmens waren. Demzufolge wurden sie vielfach von den Einzugsstellen als versicherungsfrei eingestuft. Unter Hinweis auf diese verbreitete Handhabung im Prüfungszeitraum konnte das Landessozialgericht Bayern in seinem Urteil vom 16.4.2024 eine positive Kenntnis der Beitragspflicht auf Seiten des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht feststellen. Entsprechendes galt für eine billigende Inkaufnahme einer Verletzung der Beitragspflicht. **Ergebnis:** Die vom Rentenversicherungsträger festgesetzten Säumniszuschläge von 36.415 Euro musste die betroffene Steuerberater-GmbH nicht zahlen.