

SCHÄFFER
POESCHEL

Michael Preißer / Gül Acar

Die Unternehmer- gesellschaft

Recht, Besteuerung, Gestaltungspraxis

2016
Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart



Gedruckt auf chlorfrei gebleichtem, säurefreiem und alterungsbeständigem Papier

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Print: ISBN 978-3-7910-3445-4 Bestell-Nr. 20121-0001
ePDF: ISBN 978-3-7992-6988-9 Bestell-Nr. 20121-0150

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwendung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2016 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.de
service@schaeffer-poeschel.de

Umschlagentwurf: Goldener Westen, Berlin
Umschlaggestaltung: Kienle gestaltet, Stuttgart
Satz: primustype Hurler GmbH, Notzingen
Druck und Bindung: BELTZ Bad Langensalza GmbH, Bad Langensalza

Printed in Germany
Januar 2016

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Tochterunternehmen der Haufe Gruppe

Teil I Einführung

AUSGEWÄHLTE LITERATURHINWEISE Wicke, GmbHG, 2. Aufl., München 2011.

1 Entstehungsgeschichte der Unternehmertgesellschaft

Die Unternehmertgesellschaft (haftungsbeschränkt), nachfolgend: UG, ist die Reaktion des deutschen Gesetzgebers auf die einst eingetretene zunehmende Verbreitung der englischen Private Company Limited by Shares – kurz: Limited – in Deutschland.

Auslöser dieser Entwicklung war eine Reihe von Urteilen des EuGH zur europäischen Niederlassungsfreiheit (Art. 49 ff. AEUV). Der EuGH hatte in seinen Urteilen – insbesondere in den Urteilen vom 09.03.1999 (Rs. C-212/97 »Centros«), vom 05.11.2002 (Rs. C-208/00 »Überseering«) sowie vom 30.09.2003 (Rs. C-167/01 »Inspire Art«) – aus der Niederlassungsfreiheit (Art. 49 ff. AEUV) eine weitgehende Wahlfreiheit zwischen den in Europa verfügbaren Rechtsformen abgeleitet. In den Entscheidungen Centros und Überseering entschied der EuGH zunächst, dass im Ausland wirksam gegründeten Gesellschaften auch bei inländischem Sitz die Teilnahme am Rechtsverkehr gestattet bzw. die Rechtsfähigkeit zuzuerkennen ist. Im Urteil Inspire Art statuierte der EuGH das Verbot, Auslandsgründungen mit Inlandsbesitz nationalen Rechtsvorschriften, wie insbesondere auch denjenigen des Mindestkapitals, zu unterwerfen und diese Anforderungen mit einer Geschäftsführerhaftung zu verknüpfen. Damit hat der EuGH seine Ansicht deutlich gemacht, dass eine in einem EU-Staat wirksam gegründete KapG aufgrund der Niederlassungsfreiheit in allen anderen EU-Staaten anerkannt werden muss. Dies gilt als die Festschreibung der Gründungstheorie für grenzüberschreitende Sachverhalte, an denen EU-Gesellschaften beteiligt sind.

Rechtsfolge dessen war der zunehmende äußere Reformdruck auf den deutschen Gesetzgeber. Um der Flut an Limited in Deutschland gesetzgeberisch zu begegnen und die internationale Konkurrenzfähigkeit der GmbH im Wettbewerb insbesondere zur Limited zu stärken, schuf der Gesetzgeber im Zuge der MoMiG mit § 5a GmbHG die UG als Variante der GmbH. Kernziel des Gesetzgebers war dabei, die Kosten der GmbH-Gründung zu senken, den Gründungsvorgang zu beschleunigen und die weitere Unternehmensführung möglichst zu erleichtern (Deregulierungsziel des Gesetzgebers), um die GmbH über die UG für den internationalen Wettbewerb wieder attraktiv zu machen.

Derzeit sind knapp 100.000 UG (2013: über 91.000) hierzulande im Handelsregister eingetragen. Ob diese Zahl dafür spricht, dass sich die UG im Wettbewerb der europäischen KapG mit vorzugswürdig niedriger Kapitalausstattung bewährt hat, bleibt abzuwarten.

2 Gründe für die Wahl der Rechtsform Unternehmertgesellschaft (im Vergleich zur GmbH)

2.1 Allgemeines

Mit der Einführung der UG wurde keine neue Rechtsform erschaffen, sondern eine Variante der GmbH etabliert, die zumindest in der Theorie anders als die GmbH ohne nennenswertes Mindestkapital auskommt. Lediglich ein technisches Mindestkapital von 1 € pro Geschäftsanteil ist nötig. Dies darf jedoch nicht zu der Annahme verleiten, die UG ermögliche damit ein

kapitalloses Wirtschaften. Denn um der Überschuldungsproblematik zu entgehen, wird in der Praxis im Regelfall eine weitaus höhere Kapitalausstattung als 1 € notwendig sein.

Der Gesetzgeber wollte mit der Einführung der UG – ggf. mit dem Musterprotokoll nach § 2 Abs. 1a GmbHG – eine möglichst einfachere und schnellere Gründungsmöglichkeit zu den anderen deutschen KapG zur Verfügung stellen. Daher sollen gem. § 5a Abs. 2 Satz 2 GmbHG Sachgründungen ausgeschlossen sein. Der aufgrund des fehlenden Mindestkapitals verringerte Gläubigerschutz wird durch zwei Mechanismen kompensiert. Zum einen sieht das Gesetz zwingend den Rechtsreformzusatz »Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt)« oder »UG (haftungsbeschränkt)« vor, § 5a Abs. 1 GmbHG. Zum anderen soll eine gewisse Kapitalreserve im Laufe der Zeit in Form einer zwingenden gesetzlichen Gewinnrücklage i. S. d. § 5a Abs. 3 Satz 1 GmbHG angespart werden. Die für die GmbH geltende Pflicht zur Einberufung der Gesellschafterversammlung bei Verlust der Hälfte des Stammkapitals (§ 49 Abs. 3 GmbHG) ist dahingehend modifiziert, dass bei der UG eine Einberufung nur bei drohender Zahlungsunfähigkeit zu erfolgen hat, § 5a Abs. 4 GmbHG.

Ein problemloser Übergang von der UG zur regulären GmbH ist jederzeit nach § 5a Abs. 5 GmbHG möglich.

2.2 Haftung

Die UG – wie die GmbH auch – haftet ihren Gläubigern gegenüber nur mit ihrem Gesellschaftsvermögen (vgl. § 13 Abs. 2 GmbHG). Damit haben die Gläubiger in der Regel nicht die Möglichkeit, zur ihrer Befriedigung auch auf das Privatvermögen der Gesellschafter der UG zuzugreifen. Diese persönliche Haftungsbeschränkung der Gesellschafter gilt jedoch erst mit Eintragung der UG in das Handelsregister. Denn erst mit Eintragung erlangt die UG die Position eines eigenständigen Rechtssubjekts und nimmt als solche am Rechtsverkehr teil. Werden bereits vor Eintragung im Handelsträger im Namen der UG Verbindlichkeiten begründet, so haften die Handelnden bzw. die Gesellschafter persönlich nach den Grundsätzen der Unterbilanzhaftung.

§ 5a Abs. 4 GmbHG statuiert die Pflicht zur unverzüglichen Einberufung der Gesellschafterversammlung bei drohender Zahlungsunfähigkeit der UG. Bei Missachtung dieser Vorschrift haften die Geschäftsführer und Gesellschafter der UG ebenfalls persönlich mit ihrem Privatvermögen.

Gesellschafter der UG können nach dem ausdrücklichen Wortlaut der Musterprotokolle **natürliche und juristische Personen sein**. Danach kann eine UG selbst Gesellschafterin einer anderen UG sein. Ausgeschlossen wären damit jedoch Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaften als Gesellschafter bei der Verwendung der Musterprotokolle im vereinfachten Verfahren. Hierbei handelt es sich nur um ein schlichtes redaktionelles Versehen des Gesetzgebers (vgl. Wicke, GmbHG, § 2 Rn. 16), sodass diese im Wege der Wortlauftauslegung mit in den persönlichen Anwendungsbereich fallen dürften.

Die Gründung der UG durch eine einzelne Person ist ebenfalls von Gesetzes wegen zulässig.

Die UG hat sowohl bei der Gründung einer Ein-Mann-UG als auch bei der Gründung einer Mehrpersonen-UG einen – zwingend von den Beschränkungen des § 181 BGB – **befreiten Geschäftsführer**. Der Geschäftsführer muss eine natürliche Person sein.

2.3 Versteuerung der Gewinnanteile

Gewinnanteile und sonstige Bezüge, die eine UG an ihre Gesellschafter ausschüttet, gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 EStG, wenn die Anteile im Privatvermögen (PV) gehalten werden. Befindet sich die Beteiligung im Betriebsvermögen (BV), sind die Dividenden als Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG zu behandeln und unterliegen gem. § 3 Nr. 40 Buchst. d EStG dem Teileinkünfteverfahren.

Seit der Einführung der **Abgeltungsteuer** ab VZ 2009 (§ 32d Abs. 1 EStG) versteuert der Gesellschafter die Dividenden (PV) grds. nur noch mit 25 % ESt zzgl. 5,5 % SolZ und eventuell KiSt. Isoliert betrachtet steht der Gesellschafter einer UG – verglichen mit dem Gesellschafter einer PersG – steuerlich günstiger da, weil dieser seinen Gewinnanteil mit dem individuellen Steuersatz (bis zu 45 % zzgl. SolZ) versteuern muss.

Bezieht man aber die steuerliche Belastung der Gesellschaft mit ein, sieht die Betrachtung anders aus. Da die UG mit 15 % KSt, 5,5 % SolZ sowie ca. 14 % GewSt belastet ist, ergibt sich eine **Gesamtbelastung** (Gesellschaft + Gesellschafter) von **über 48 %** (siehe Belastungsvergleich unten).

Da der Gesellschafter der PersG seinen Gewinn grundsätzlich unabhängig davon versteuern muss, ob er ihn entnimmt, ist die UG aus steuerlicher Sicht insbesondere dann interessant, wenn der Gewinn für längere Zeit thesauriert wird.

Im folgenden Beispiel wird davon ausgegangen, dass nur ein Gesellschafter vorhanden ist, dessen durchschnittlicher Steuersatz 40 % beträgt, und dass der GewSt-Hebesatz bei 400 % liegt.

Steuerlicher Belastungsvergleich Personengesellschaft/GmbH

	PersG ohne Thesaurierung	PersG mit Thesaurierung	UG (Voll-ausschüttung)
stpfl. Gewinn (§ 4 Abs. 1 EStG zzgl. nicht abzugsfähige GewSt)	100.000 €	100.000 €	100.000 €
GewSt	10.570 €	10.570 € ¹⁾	14.000 € ²⁾
Gewinn gem. § 4 Abs. 1 EStG (Begünstigungsbetrag nach § 34a Abs. 1 EStG)	–	89.430 €	–
ESt/KSt	40.000 €	25.264 € ³⁾	15.000 €
ESt auf GewSt	–	4.228 € ⁴⁾	–
Anrechnung der GewSt (§ 35 EStG)	./. 10.043 € ⁵⁾	./. 10.043 € ⁵⁾	0 €
SolZ	1.648 € ⁶⁾	1.070 € ⁷⁾	825 €
Steuerbelastung vorläufig	42.175 €	31.089 €	29.825 €
nachversteuerungspflichtiger Betrag ⁸⁾	–	62.776 €	–
ESt auf den nachversteuerungspflichtigen Betrag (25 %)	–	15.694 €	–
ESt auf Dividende (25 %) ⁹⁾			17.544 €
SolZ 5,5 %		863 €	965 €
Gesamtsteuerbelastung	42.175 €	47.646 €	48.334 €

Anmerkungen:

1. $(100.000 \text{ € abzüglich Freibetrag } 24.500 \text{ €} =) 75.500 \text{ €} \times 3,5 \% \times 400 \% = 10.570 \text{ €}$
2. $(100.000 \text{ €} \times 3,5 \% \times 400 \% =) 14.000 \text{ €}$
3. Thesaurierungssteuersatz nur auf Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG (nach Abzug der GewSt)
4. Die GewSt unterliegt dem regulären Steuersatz (hier: angenommene 40 %), da § 34a EStG an § 4 Abs. 1 EStG anknüpft.
5. $(75.500 \text{ €} \times 3,5 \% \times 3,8 =) 10.042 \text{ €}$
6. $(40.000 \text{ €} ./ 10.043 \text{ €} =) 29.957 \text{ €} \times 5,5 \% = 1.648 \text{ €}$
7. $(25.264 \text{ €} + 4.228 \text{ €} ./ 10.043 \text{ €} =) 19.449 \text{ €} \times 5,5 \% = 1.070 \text{ €}$
8. Begünstigungsbetrag (89.430 €) abzüglich Thesaurierungsteuer (25.264 €) und SolZ (1.390 €), somit 62.776 €
9. maximale Dividende $(100.000 \text{ €} ./ 29.825 \text{ €} =) 70.175 \text{ €} \times 25 \% = 17.543,75 \text{ €}$

2.4 Gesellschafter-Finanzierung

Gewährt der Gesellschafter einer PersG dieser ein Darlehen, so muss der Gesellschafter die Zinsen als Sonderbetriebseinnahme (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG) mit seinem individuellen Steuersatz (also bis maximal 45 % zzgl. SolZ) versteuern. Die Sonderbetriebseinnahmen unterliegen darüber hinaus der GewSt.

Beim Gesellschafter einer UG unterliegen die Zinsen nach §§ 20 Abs. 1 Nr. 7, 32d Abs. 1 EStG grundsätzlich der 25 %igen Abgeltungsteuer. Ist der Gesellschafter allerdings zu mindestens 10 % an der UG beteiligt, so schließt § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG die Anwendung der Abgeltungsteuer aus. Die Zinsen sind dann mit der tariflichen ESt zu versteuern.

2.5 Vermietung von Wirtschaftsgütern durch die Gesellschafter

Vermietet der Gesellschafter einer PersG Wirtschaftsgüter an die Gesellschaft, so sind diese als Sonderbetriebsvermögen in der Sonderbilanz des Gesellschafters zu aktivieren. Die Mieteinnahmen sind als Sonderbetriebseinnahmen (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG) zu erfassen und unterliegen der GewSt.

Demgegenüber bleiben die Wirtschaftsgüter, die der Gesellschafter einer UG vermietet, grundsätzlich Privatvermögen. Die Mieteinnahmen unterliegen grundsätzlich der Besteuerung nach § 21 EStG. Eine Ausnahme gilt allerdings, wenn durch die Vermietung eine Betriebsaufspaltung entsteht. In diesem Fall sind die vermieteten Wirtschaftsgüter notwendiges Betriebsvermögen und die Mieteinnahmen zwingend gewerbliche Einnahmen.

2.6 Gründungsaufwand

Die Gesellschafter können individuell über die Höhe ihrer Geschäftsanteile bestimmen. Die Untergrenze eines Anteils beträgt 1 €. Durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts (MoMiG) besteht nun die Möglichkeit einer vereinfachten notariellen Gründung (§ 2 Abs. 1a GmbHG), wenn die Gesellschaft höchstens drei Gesellschafter und nur einen Geschäftsführer hat. Voraussetzung für die Gründung im vereinfachten Verfahren ist, dass das in der Anlage zu § 2 Abs. 1a GmbHG dargestellte Musterprotokoll verwendet wird. Dieses ist nur für einfache Standardgründungen geeignet und lässt keine vom Gesetz abweichenden Bestimmungen zu. Im Musterprotokoll sind Gesellschaftsvertrag, Gesellschafterliste sowie

die Bestellung des Geschäftsführers zusammengefasst. Durch die Verwendung des Musterprotokolls ist der Gründungsaufwand günstiger. Die UG hat lediglich Gründungskosten in Höhe von bis zu 300 € zu tragen.

2.7 Kapitalaufbringung

Die im Gesellschaftsvertrag festgelegten Stammeinlagen der Gesellschafter müssen nach der Gründung und vor der Anmeldung zum Handelsregister (§ 5a Abs. 2 GmbHG) erbracht werden. Anders als bei der GmbH ist das Stammkapital der UG zwingend in bar zu erbringen. Das Stammkapital muss mindestens 1 € betragen und darf den Betrag in Höhe von 24.999 € nicht übersteigen, da ab dieser Stammeinlage automatisch eine GmbH gegründet wird. Als einzige festgeschriebene Voraussetzung ist § 5 Abs. 2 GmbHG zu beachten, wonach der Nennbetrag eines jeden Geschäftsanteils auf volle Euro lauten muss. Daraus ergibt sich auch die Untergrenze von 1 € Mindeststammkapital. Im Gegensatz zur GmbH sind Sacheinlagen gem. § 5a Abs. 2 Satz 2 GmbHG bei der UG ausgeschlossen.

2.7.1 Verbot der Sacheinlage

Nach § 5a Abs. 2 Satz 2 GmbHG sind Sacheinlagen ausgeschlossen. Daraus folgt, dass die Kapitalerhöhung nur mittels Bareinlage durchgeführt werden kann. Das Sacheinlageverbot betrifft offene und verdeckte Sacheinlagen. Eine Anrechnung des Sachwerts auf die Einlageforderung gem. § 19 Abs. 4 GmbHG kommt nicht in Betracht, da diese Regelung voraussetzt, dass Sacheinlagen überhaupt zulässig sind.

Exkurs: Umstritten war, ob auch bei einer den Betrag des Mindeststammkapitals der normalen GmbH (§ 5 Abs. 1 GmbHG) erreichten Erhöhung des Stammkapitals einer UG Sacheinlagen nach § 5a Abs. 2 Satz 2 GmbHG ausgeschlossen sind.

Mit Beschluss vom 19.04.2011 (BGH II ZB 25/10) hat der BGH entschieden, dass das Sacheinlageverbot dann nicht mehr gilt, wenn durch den Kapitalerhöhungsbeschluss der UG das Mindeststammkapital in Höhe von 25.000 € erreicht oder überschritten wird. In seiner Begründung führte der BGH u. a. aus, dass die Anwendung des § 5a Abs. 2 Satz 2 GmbHG nicht auf die Gründung der UG beschränkt sei. Eine solche Einschränkung ergäbe sich weder aus dem Wortlaut dieser Vorschrift noch aus ihrem systematischen Zusammenhang. Die Regelung in § 5a Abs. 5 GmbHG spreche vielmehr dafür, dass das Sacheinlagenverbot grundsätzlich auch bei Kapitalerhöhungen nach der Gründung der UG gelte. Andernfalls wäre der Verweis auf den Absatz 2 in Absatz 5 überflüssig.

Nach § 5a Abs. 5 HS 1 GmbHG finden die Absätze 1 bis 4 dann keine Anwendung mehr, wenn die UG ihr Stammkapital so erhöht, dass es den Betrag des Mindeststammkapitals gem. § 5 Abs. 1 GmbHG erreicht oder übersteigt. Dem Wortlaut dieser Vorschrift lasse sich nicht entnehmen, dass die für die UG geltenden Sonderregelungen nach § 5a Abs. 1 bis 4 GmbHG erst dann nicht mehr gelten sollen, wenn ein Stammkapital von mindestens 25.000 € bar eingezahlt und in das Handelsregister eingetragen worden ist.

Mit seinem Grundsatzbeschluss hat der BGH nunmehr für Rechtssicherheit gesorgt und den Übergang der UG (haftungsbeschränkt) in eine GmbH wesentlich erleichtert. Klargestellt wurde nunmehr, dass bereits bei einer Kapitalerhöhung, mit der das Mindeststammkapital der GmbH erreicht wird, die Sonderregelungen in § 5a Abs. 1 bis 4 GmbHG nicht mehr gelten. Das bedeutet, dass das **Sacheinlageverbot** und das Volleinzahlungsgebot nur für UG (haftungsbeschränkt) gelten, deren Stammkapital nicht dem Mindeststammkapital nach § 5 Abs. 1

GmbHG entspricht. Kurz: Sacheinlageverbot, aber kein Verbot der Sachkapitalerhöhung (bis zur GmbH-Schwelle).

2.7.2 Volleinzahlungsgebot

Ungeachtet des Sacheinlageverbots gilt der Grundsatz des Volleinzahlungsgebots.

Das Stammkapital der UG muss bei der Gründung von den Gesellschaftern zwingend bar und in voller Höhe eingezahlt werden. Die Anmeldung in das Handelsregister erfolgt erst nach Volleinzahlung des Stammkapitals (§ 5a Abs. 2 GmbHG). Hat die UG ihr Stammkapital von 25.000 € durch Kapitalerhöhung erreicht, hat die UG ein Wahlrecht, ob sie das Unternehmen in eine GmbH »erstarken« lassen möchte (§ 5a Abs. 5 GmbHG). Einen automatischen Übergang von der UG in eine GmbH bei Erreichen des Stammkapitals gibt es nicht. Allerdings sind für den Übergang in eine GmbH Mindesterfordernisse nötig. So entschied das OLG München mit Beschluss vom 23.09.2010 (31 WX 149/10), dass der Beschluss zur Kapitalerhöhung, mit der das Mindeststammkapital einer GmbH erreicht wird, nicht automatisch zu einem Wegfall der für die UG geltenden Sonderregelungen (§ 5a Abs. 5 GmbHG) führt. Diese entfallen erst mit der Volleinzahlung des Stammkapitals in bar. Die Einzahlung des hälftigen Stammkapitals, das bei der Gründung einer normalen GmbH ausreicht, ist demnach nicht genügend.

2.8 Gesetzliche Rücklage

Die UG ist die Einstiegsvariante der GmbH. Der Gedanke des Gesetzgebers liegt darin, die UG im Wege der gestreckten Kapitalerhöhung auf 25.000 € zu einer GmbH erwachsen zu lassen und dann in eine GmbH umzufirmieren.

Nach § 5a Abs. 3 GmbHG hat die UG in der Bilanz eine gesetzliche Rücklage zu bilden, in die sie jeweils ein Viertel des um einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr geminderten Jahresüberschusses einstellen muss. Hinsichtlich der Höhe der Rücklage sieht das Gesetz keine Obergrenze vor, sodass es durchaus möglich ist, dass die UG den Betrag des Mindestkapitals der GmbH im Laufe der Zeit überschreiten kann. Der Verwendungszweck für die Rücklage ist in § 5a Abs. 3 Satz 2 GmbHG geregelt. Danach darf die Rücklage nur verwendet werden:

- Für eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln (§ 57c GmbHG);
- zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrags, soweit er nicht durch einen Gewinnvortrag aus dem Vorjahr gedeckt ist;
- zum Ausgleich eines Verlustvortrags aus dem Vorjahr, soweit er nicht durch einen Jahresüberschuss gedeckt ist.

Es besteht insoweit eine Ausschüttungssperre, als dass die in die Rücklage eingestellten Mittel für Gewinnausschüttungen an die Gesellschafter nicht in Betracht kommen. Verstößt die UG gegen § 5 Abs. 3 Satz 2 GmbHG, hat dies die Nichtigkeit des Beschlusses über die Verwendung des Bilanzgewinns zur Folge (§ 256 AktG analog).

Die Pflicht zur Bildung der gesetzlichen Rücklage endet in dem Moment, in dem Stammkapital und die Rücklage in der Summe einen Betrag von 25.000 € erreicht haben und die Stammkapitalerhöhung durch notariellen Gesellschafterbeschluss ausgewiesen wird.

2.9 Verluste

Erwirtschaftet die UG Verluste, können diese grundsätzlich nur i. R. d. § 8 KStG und § 10d EStG zurückgetragen bzw. vorgetragen werden. Bei einer Veräußerung der Anteile besteht darüber hinaus die Gefahr, dass der Verlust nach § 8c KStG vollständig verloren geht. Dieser Nachteil der UG kann jedoch z. B. durch die Konstruktion einer UG & atypisch Still ausgeglichen werden. In diesem Fall können die Verluste – vorbehaltlich § 15 Abs. 4 EStG – auf den Gesellschafter über die stille Beteiligung transferiert werden.

2.10 Veräußerung der Anteile

Bei der Veräußerung von Anteilen an einer UG ist vorab zu unterscheiden, ob sich die Beteiligung im Betriebs- oder Privatvermögen befindet.

Bei im Privatvermögen gehaltenen Anteilen unterliegt der Veräußerungsgewinn nach § 17 i. V. m. § 3 Nr. 40 Buchst. c EStG dem Teileinkünfteverfahren, sofern die mittelbare oder unmittelbare Beteiligung mindestens 1 % innerhalb der letzten fünf Jahre betragen hat. Liegt diese sog. »wesentliche« Beteiligung nicht vor (also ein Fall des § 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG), unterliegt der Veräußerungsgewinn nach § 32 d Abs. 1 EStG der Abgeltungsteuer in Höhe von 25 %.

Das Teileinkünfteverfahren gilt auch dann, wenn sich die Anteile in einem Betriebsvermögen befinden (§ 3 Nr. 40 Buchst. a und b EStG).

Teil II Gesellschaftsrechtliche Grundlagen

AUSGEWÄHLTE LITERATURHINWEISE *Flore/Traut*, Die Unternehmergegesellschaft, Stuttgart 2009; *Grobshäuser/Preißer*, Die Besteuerung der GmbH, 3. Aufl., Stuttgart 2013; *Hasselmann*, AnwBl 2008, 661; *Herrler*, Heilung einer nicht erfüllungstauglichen Einlagenrückzahlung, GmbHR 2010, 785; *Kindler*, NJW 2008, 3249; *Roth/Altmeppen*, GmbHG, 8. Aufl., München 2015; *Schmidt*, Gesellschaftsrecht, 5. Aufl., Köln 2015; *Wachter*, Leitlinien der Kapitalaufbringung in der neueren Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs, DStR 2010, 1240; *Wachter*, EWiR 2010, 19 f.

1 Allgemeines

1.1 Rechtsnatur

Die UG (haftungsbeschränkt) ist gem. § 13 Abs. 1 GmbHG i. V. m. § 5a Abs. 1 GmbHG eine Gesellschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit (sog. juristische Person des Privatrechts), die ein in Stammeinlagen zerlegtes Stammkapital aufweist (§§ 5, 5a GmbHG) und für deren Verbindlichkeiten den Gläubigern gegenüber (grds.) nur das Gesellschaftsvermögen haftet. Die UG ist selbst Inhaberin von Rechten und Pflichten und nicht der jeweilige einzelne Gesellschafter. Sie kann Eigentum und andere dingliche Rechte an Grundstücken erwerben, vor Gericht klagen und verklagt werden. Die UG ist als juristische Person auch parteifähig (z. B. § 50 Abs. 1 ZPO; § 61 Nr. 1 VwGO; § 58 Abs. 1 Nr. 1 FGO), wobei sie durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten wird (§ 35 Abs. 1 GmbHG).

Für die Verbindlichkeiten gegenüber Gläubigern haftet grundsätzlich nur das Gesellschaftsvermögen (§ 13 Abs. 2 GmbHG). Zur Zwangsvollstreckung in das Vermögen der UG ist ein gegen die Gesellschaft gerichteter vollstreckbarer Schuldtitel erforderlich.

Die UG ist eine KapG mit im Außenverhältnis wirkenden strengen und unabdingbaren Regeln zum Gläubigerschutz. Im Innenverhältnis, also dem Verhältnis der Gesellschafter untereinander, besteht weitgehend Satzungsautonomie, d. h. dass die Gesellschafter weitgehend die Rechtsbeziehungen untereinander mittels des Gesellschaftsvertrags eigenverantwortlich regeln können (vgl. §§ 5a, 45 Abs. 2 GmbHG). Die Organisation der UG besteht im Regelfall nur aus zwei Organen, dem Geschäftsführer und der Gesellschafterversammlung. Da der Geschäftsführer nicht zugleich auch Gesellschafter zu sein braucht, ist die UG von dem Grundsatz der Fremdorganschaft bzw. Drittorganschaft gem. § 6 Abs. 3 Satz 1 GmbHG geprägt. Dem Geschäftsführer obliegt gem. § 35 Abs. 1 GmbHG die gerichtliche und außergerichtliche Vertretung der Gesellschaft. Die Gesellschafterversammlung ist ein dem Geschäftsführer übergeordnetes Organ, da sie durch Gesellschafterbeschlüsse in nahezu unbegrenztem Umfang auf den Geschäftsführer Einfluss nehmen kann.

Der **Unterschied zur GmbH** besteht in folgenden Wesensmerkmalen der UG:

- Die UG kann mit einem **Mindeststammkapital von 1 €** gegründet werden.
- Die Firmenbezeichnung lautet auf »**Unternehmergegesellschaft (haftungsbeschränkt)**« oder auf »**UG (haftungsbeschränkt)**«.
- Im Jahresabschluss ist eine gesetzliche **Rücklage** zu bilden, in die ein **Viertel des Jahresüberschusses** einzustellen ist.
- Eine Gesellschafterversammlung muss bei drohender Zahlungsunfähigkeit unverzüglich einberufen werden.

1.2 Vor- und Nachteile der Unternehmergeellschaft

Die UG ist die kleine Schwester (Variante) der GmbH. Die UG wurde eingeführt als Teil des MoMiG (Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen) vom 23. 10. 2008. Seit 01. 11. 2008 ist es in Deutschland zulässig, diese kleinste KapG zu etablieren. Es gibt für die UG kein eigenes Gesetz. Vielmehr sind die meisten Vorschriften des GmbHG auf die UG anwendbar. Insbesondere auch die vereinfachte Gründung einer UG mittels einer Mustersatzung nach § 2 Abs. 1a GmbHG ist möglich. Wie es der Gesetzeswortlaut des MoMiG nahelegt, soll mit der UG der Implementierung international »billiger« KapG im deutschen Wirtschaftsleben (Gründung im Ausland und Verlegung des Geschäftssitzes nach Deutschland) vorgebeugt werden. Auf diese Weise ist das GmbH-Recht international wieder anschlussfähig geworden.

Die UG ist – wie die GmbH – keine Publikumsgesellschaft, sondern als Organisationsform für kleinere Unternehmen mit geringem Kapitalbedarf und einer beschränkten Anzahl von Gesellschaftern konzipiert. Durch die Verwendung von 1/4 des Jahresüberschusses für Rücklagenzwecke ist sie auch als Vorstadium einer späteren GmbH geeignet (»Startrampe« der GmbH).

Der Hauptvorteil der UG wie der GmbH wird oftmals darin gesehen, dass die Gesellschafter **nicht mit ihrem Privatvermögen haften**. Es treten aber weitere Vorteile hinzu. Da das Verhältnis der Gesellschafter untereinander nur durch wenige zwingende Vorschriften geprägt ist, kann mittels der weitgehend dispositiven GmbH-Vorschriften über den Gesellschaftsvertrag den Besonderheiten des jeweiligen Einzelfalles entsprechend Rechnung getragen werden.

Weitere **Vorteile gegenüber einer** – im Begründungsaufwand vergleichbaren – **KG** (dort kein Anfangskapital), liegen in der personalistischen Struktur des GmbH-Rechts:

- Die Übertragung der Geschäftsanteile ist nach § 15 GmbHG frei veräußerlich, aber notariell beurkundungspflichtig;
- demgegenüber erfordern die §§ 131 Abs. 3 Nr. 1, 139 HGB oder des § 177 HGB erhöhten Beratungsbedarf bei der Übertragung und Vererbung eines Kommandit- und vor allem des Komplementäranteils;
- die Möglichkeit der Fremdorganschaft ist nur für die UG (und GmbH) und nicht für die KG vorgesehen.
- Zum Schutz gegenüber unerlaubten Praktiken der Gesellschafter können UG-Satzungen die Möglichkeit der Einziehung (Amortisation) von Geschäftsanteilen, Zustimmungs- oder Abtretungsklauseln vorsehen.
- Ähnliches gilt für den Todesfall eines Gesellschafters, um die »personalistische« Struktur der UG mit den verbleibenden bzw. mit den neu eintretenden Gesellschaftern zu erhalten.
- Aus diesem Grund bietet es sich z. B. auch an, eine Unternehmensnachfolge mit dem Instrumentarium der Umwandlung eines Einzelunternehmens bzw. einer PersG in eine UG zu planen, da die UG taugliches Rechtssubjekt des UmwG (§ 3 Abs. 1 UmwG) ist.

Die Gesellschaftsform der UG kann aber auch **Nachteile** mit sich bringen. So genießt die Rechtsform der GmbH und insbesondere die UG (haftungsbeschränkt) aufgrund der grundsätzlichen Haftungsbeschränkung auf das vorhandene Gesellschaftsvermögen keinen guten Ruf. Die Kreditwürdigkeit, insbes. bei Banken und Kreditinstituten, ist daher bei vergleichbarer Größe und Branche gegenüber einer PersG bzw. einer Aktiengesellschaft geringer einzuschätzen. Der o. g. Vorteil der Haftungsbeschränkung wird daher in der Praxis dadurch ausgehöhlt, dass Gläubiger von den Gesellschaftern eine Bürgschaft oder andere adäquate Sicherheiten verlangen.

1.3 Errichtung der Gesellschaft

1.3.1 Gesellschaftszweck

Die UG kann gem. §§ 1, 5a GmbHG zu jedem gesetzlich zulässigen Zweck durch eine oder mehrere Personen errichtet werden. Der Zweck der UG kann einen wirtschaftlichen, politischen, sportlichen oder auch ideellen Hintergrund aufweisen. Die Zweckverfolgung muss demnach nicht auf ein kaufmännisches Gewerbe gerichtet sein. Aus diesem Grund können sich auch das Handwerk und Kleingewerbetreibende der Rechtsform der UG bedienen. Da die UG gem. § 13 Abs. 3 GmbHG i. V. m. § 6 Abs. 2 HGB als Formkaufmann gilt, gelten sämtliche Vorschriften, die für Kaufleute nach dem HGB anzuwenden sind, auch für jede GmbH. Demnach sind ihre Geschäfte stets Handelsgeschäfte i. S. d. § 343 Abs. 1 HGB.

Ein unzulässiger Gesellschaftszweck liegt nicht nur bei einem Verstoß gegen ein gesetzliches Verbot (§ 134 BGB), sondern auch bei Sittenwidrigkeit (§ 138 BGB) vor. Das bedeutet insbesondere, dass für eine »Freiberufler-UG« die standesrechtlichen Vorschriften und diejenigen Normen bei Verstößen gegen das Rechtsberatungs- und Steuerberatungsgesetzes zu berücksichtigen sind.

Daneben gibt es erlaubte Tätigkeiten, die nicht von einer GmbH – und damit auch nicht von einer UG – ausgeübt werden dürfen. So darf z. B. eine Versicherung, eine private Bausparkasse oder eine Hypothekenbank nicht in Form der GmbH (UG) geführt bzw. neu errichtet werden (vgl. § 7 Abs. 1 VAG, § 2 Abs. 1 BauspG, § 2 HypBankG). Auch Notare oder Apotheker dürfen sich in Bezug auf ihre Notars- bzw. Apothekertätigkeit nicht zu einer GmbH (UG) zusammenschließen (vgl. für die Apotheker § 8 ApothekenG).

Denkbar sind auch zusätzliche besondere Erlaubnisvoraussetzungen für die wirksame Zweckverfolgung einer UG. Gerade im Handwerk ist hier die Eintragung in die Handwerksrolle gem. § 1 Abs. 1 i. V. m. § 7 Abs. 4 HandwO erforderlich. Aber auch i. R. d. freien Berufe sind berufspezifische Regelungen für die Zulassung einer UG zu berücksichtigen. So gibt es für **Rechtsanwälte** für **Steuerberater** und für Wirtschaftsprüfer berufsrechtliche Regelungen für die Gründung einer GmbH (bzw. UG). Danach dürfen Steuerberatungs- und Rechtsanwälts-UG gegründet werden. **Nicht zulässig** ist aber eine **Wirtschaftsprüfer-UG**, da § 18 Abs. 5 WPO vorschreibt, dass eine WP-GmbH mindestens über 25 T€ Stammkapital verfügen muss.

1.3.2 Gesellschaftsvertrag

1.3.2.1 Notarielle Beurkundung

Trotz der gleichzeitig im Jahr 2008 durch das MoMiG eingeführten Möglichkeit, die Gründung einer GmbH (und damit einer UG) mittels Musterprotokollen (s. 1.3.2.2) zu ermöglichen, ist nach wie vor eine notarielle Beurkundung erforderlich.

Der Gesellschaftsvertrag (Satzung) bedarf gem. §§ 2 Abs. 1, 5a GmbHG der **notariellen Form** und ist von sämtlichen Gesellschaftern zu unterzeichnen. Die Unterzeichnung durch Bevollmächtigte ist gem. § 2 Abs. 2 GmbHG nur aufgrund einer notariell errichteten oder beglaubigten Vollmacht (s. §§ 128, 129 BGB) zulässig. Nicht nur die erstmalige Errichtung des Gesellschaftsvertrags, sondern auch die spätere Änderung aufgrund eines Beschlusses der Gesellschafter ist notariell zu beurkunden (§ 53 Abs. 1, 2 GmbHG).

Notarielle Beurkundung ist ebenfalls erforderlich, sofern eine UG mittels einer Umwandlung entsteht (vgl. §§ 6, 36 Abs. 2, 152 ff., 197 UmwG).

1.3.2.2 Mindestinhalt

Der Gesellschaftsvertrag einer UG muss die in § 3 GmbHG geforderten Inhalte aufweisen. Er muss demnach enthalten

1. die Firma und den Sitz der Gesellschaft,
2. den Gegenstand des Unternehmens,
3. den Betrag des Stammkapitals,
4. die Zahl und die Nennbeträge der Geschäftsanteile, die jeder Gesellschafter gegen Einlage auf das Stammkapital übernimmt.

Enthält der Gesellschaftsvertrag keine Bestimmungen über die Höhe des Stammkapitals oder über den Gegenstand des Unternehmens oder sind die Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags über den Gegenstand des Unternehmens nichtig, so kann jeder Gesellschafter, jeder Geschäftsführer und, wenn ein Aufsichtsrat bestellt ist, jedes Mitglied des Aufsichtsrats im Wege der Klage gem. § 75 Abs. 1 GmbHG beantragen, dass die Gesellschaft für nichtig erklärt werde. Darüber hinaus können nichtige Satzungsklauseln zur Verweigerung der Eintragung durch das Registergericht führen (s. §§ 9c, 57a GmbHG).

Soll das Unternehmen auf eine gewisse Zeit beschränkt sein oder sollen den Gesellschaftern außer der Leistung von Kapitaleinlagen noch andere Verpflichtungen gegenüber der Gesellschaft auferlegt werden, so müssen auch diese Bestimmungen gem. § 3 Abs. 2 GmbHG in den Gesellschaftsvertrag aufgenommen werden. Dies ist bei einer UG insbesondere dann von Bedeutung, wenn mit ihr konkret nur das Vorstadium zur späteren GmbH geplant ist.

1.3.3 Firma und Sitz der Gesellschaft

1.3.3.1 Firmenbezeichnung

Im Sinne einer größtmöglichen Gläubigertransparenz muss der Firmenname jeder UG gem. § 4 GmbHG auch einen entsprechenden Zusatz bezüglich der Rechtsform enthalten. Dies gilt selbst dann, wenn die Gesellschaft gem. § 22 HGB fortgeführt wird.

Die Firma ist der Name (§ 17 Abs. 1 HGB), unter dem die Gesellschaft ihre Geschäfte betreibt und die Unterschrift abgibt. Die Firma muss gem. § 18 Abs. 1 HGB kennzeichnungs- und unterscheidungsfähig sein. Des Weiteren darf gem. § 18 Abs. 2 HGB der Name der GmbH keine Angaben enthalten, die irreführend sind.

Gem. § 5a Abs. 1 GmbHG muss in der Firmenbezeichnung der Zusatz »Unternehmerge-
sellschaft (haftungsbeschränkt)« geführt werden. Nach dem Gesetz genügt auch die Bezeich-
nung »UG (haftungsbeschränkt)« diesem Anliegen.

Noch nicht entschieden ist die bei Inkrafttreten der UG aufgekommene Frage, ob diese noch einen **GmbH- Zusatz** haben dürfe (pro: *Hasselmann*, AnwBl 2008, 661; dagegen: *Kindler*, NJW 2008, 3249).

Als solche Bezeichnungen kommen in Betracht:

- Unternehmergegesellschaft (haftungsbeschränkt) GmbH,
- UG (haftungsbeschränkt) GmbH,
- Unternehmergegesellschaft (haftungsbeschränkt) mit beschränkter Haftung,
- UG (haftungsbeschränkt) mbH usw.

Man wird bei einer a priori auf eine spätere GmbH gerichtete Gründung einer UG auch aus Gläubigerschutzgründen keine Bedenken gegen den GmbH-Zusatz erheben können.

HINWEIS

Im Urteil vom 12.06.2012 (NJW 2012, 2871) hat der BGH aber die Grundsätze der Rechtsscheinhaftung (§ 179 BGB analog mit der pers. Haftung der Gesellschafter!) für den Fall angenommen, dass sich eine mit 100 € gegründete KapG als GmbH bezeichnet hat (sie ist materiell rechtlich als UG einzustufen). S. für das Steuerrecht das Urteil des BFH vom 30.09.2014 (BFH/NV 2015, 216): Schätzungsbescheid gegen eine UG!

1.3.3.2 Sitz der Gesellschaft

Sitz der Gesellschaft ist der Ort im Inland, den der Gesellschaftsvertrag gem. § 4a GmbHG bestimmt. Unter dem Begriff »Sitz« i. S. d. § 4a GmbHG ist der **Satzungssitz** (auch **statutarischer Sitz** genannt) gemeint. Mit dieser Neuregelung durch das MoMiG (= Streichen des Absatzes 2, der beide Sitze untrennbar miteinander verbunden hat), ist eine Annäherung an die EuGH-Rspr. verbunden. Mit dieser ist die sog. Gründungstheorie für europäische Sachverhalte festgeschrieben (gegenüber der im deutschen Recht noch geltenden Sitztheorie). S. dazu V. 1.

Neben dem statutarischen Sitz kann die UG ihre Geschäftsleitung an einem anderen Ort, auch im Ausland, haben. Die UG kann auch Geschäftsleitungen in mehreren Staaten unterhalten; sie kann aber nur einen Satzungssitz haben.

Für Gründungszwecke – und damit für den Ersteinsatz einer UG – ist festzuhalten, dass durch das Streichen von § 4 Abs. 2 GmbHG a. F. regional unterschiedliche Aktivitäten einer UG ermöglicht werden. Bei einem im Inland eingetragenen Satzungssitz kann die UG ihren geschäftlichen Aktivitäten (Sitz der Geschäftsleitung) sowohl im Inland wie auch im Ausland an verschiedenen Orten nachgehen. Der Spielraum der UG (ebenso der GmbH) ist dadurch erhöht worden.

Der Ort des Sitzes der Gesellschaft hat Auswirkungen auf eine Vielzahl von steuerrechtlichen Vorschriften. So führt z. B. der inländische Sitz der GmbH für sich schon zur unbeschränkten KSt-Pflicht gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG i. V. m. § 11 AO.

1.3.4 (Mindest-)Stammkapital, Stammeinlagen, Geschäftsanteil, Gesellschafterliste

Der Begriff des **Stammkapitals** einer UG entspricht dem des Grundkapitals bei einer AG (bzw. dem Stammkapital bei der GmbH). Er bezeichnet den in der Satzung (vgl. § 3 Abs. 1 Nr. 3 GmbHG) festgelegten Betrag, der bei Gründung der UG von den Gesellschaftern aufzu bringen ist. Das Stammkapital ist bilanziell gem. § 42 Abs. 1 GmbHG i. V. m. § 264 HGB als gezeichnetes Kapital auszuweisen. Es bildet einen Teilbetrag des Eigenkapitals gem. § 266 Abs. 3 Buchst. a HGB und es ist seinerseits in **Geschäftsanteile** der jeweiligen Gesellschafter zerlegt (vgl. § 3 Abs. 1 Nr. 4 und § 5 Abs. 3 Satz 2 GmbHG). Gem. § 5 Abs. 3 Satz 1 GmbHG kann die Höhe der Nennbeträge der einzelnen Geschäftsanteile verschieden bestimmt werden. Der Nennbetrag eines Geschäftsanteils muss gem. § 5 Abs. 2 Satz 1 GmbHG lediglich auf volle Euro lauten. Jeder Gesellschafter kann mehrere Geschäftsanteile übernehmen gem. § 5 Abs. 2 Satz 2 GmbHG.

Der Geschäftsanteil repräsentiert die mitgliedschaftsrechtlichen Rechte und Pflichten des jeweiligen Gesellschafters.

So richtet sich ein möglicher Gewinnanspruch nach § 29 Abs. 3 Satz 1 GmbHG – vorbehaltlich der Regelung im Gesellschaftsvertrag – nach dem Verhältnis der Geschäftsanteile. Auch die Stimmengewichtung ist gem. § 45 Abs. 2 i. V. m. § 47 Abs. 2 GmbHG vom Geschäfts-

anteil abhängig, sofern der Gesellschaftsvertrag nichts anderes vorsieht. Gem. § 8 Abs. 1 Nr. 3 GmbHG muss der Anmeldung der UG zum Handelsregister eine **Gesellschafterliste** beigefügt werden. Aus der Liste müssen Namen, Geburtsdatum und Wohnort aller Gesellschafter sowie die Nennbeträge und die laufenden Nummern der von ihnen übernommenen Geschäftsanteile ersichtlich werden. Im vereinfachten Verfahren gilt das Musterprotokoll gleichzeitig als Gesellschafterliste (§ 2 Abs. 1a Satz 4 GmbHG). In der Gesellschafterliste sind die Geschäftsanteile durchgehend zu nummerieren (§ 8 Abs. 1 Nr. 3 GmbHG). Dies dient einerseits der Vereinfachung und andererseits dem sachenrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz.

Die Definition des Mindeststammkapitals einer UG erfolgt gem. § 5a Abs. 1 GmbHG negativ zum Mindeststammkapital einer GmbH, ohne eine wertmäßige Höchstbetragsgrenze festzulegen. Es besteht aber Einigkeit darüber, dass es durch den Querverweis auf § 5 GmbHG zu folgender Spannbreite kommt:

Der niedrigste Wert der Kapitalausstattung einer UG beträgt 1 € und der Höchstbetrag einer UG 24.999 €

HINWEIS

Wegen der notwendigen Gründungskosten, die etwa im Musterprotokoll (vgl. jeweils Nr. 5) mit 300 € bezeichnet werden, wird die »301 €«-UG die am häufigsten vorkommende UG sein.

1.3.5 Musterprotokoll zur Gründung

Es gibt seit dem MoMiG auch die Möglichkeit, die UG im vereinfachten Verfahren gem. § 2 Abs. 1a Satz 1 GmbHG zu gründen, wenn sie höchstens drei Gesellschafter und einen Geschäftsführer hat. Für die **Gründung im vereinfachten Verfahren** ist das in der Anlage zum GmbHG bestimmte Musterprotokoll zu verwenden. Darüber hinaus dürfen keine vom Gesetz abweichenden Bestimmungen getroffen werden. Das Musterprotokoll gilt zugleich als Gesellschafterliste. Im Übrigen finden auf das Musterprotokoll die Vorschriften des GmbHG über den Gesellschaftsvertrag entsprechende Anwendung.

Die wesentlichen Vorteile der vereinfachten Gründung sind:

- die kostenrechtliche Privilegierung (§ 41 d KostO),
- die Beschleunigung des Eintragungsverfahrens (das Registergericht muss nämlich nur überprüfen, ob das Musterprotokoll ohne unzulässige Abweichung beurkundet wurde).

In der Anlage zum GmbHG sind Musterprotokolle sowohl für die Gründung einer Einpersonengesellschaft als auch für die Gründung einer Mehrpersonengesellschaft mit bis zu drei Gesellschaftern dem Gesetz beigefügt. Die Musterprotokolle enthalten jeweils die Zusammenfassung von Gesellschaftsvertrag, Geschäftsführerbestellung und Gesellschafterliste.

Zu beachten ist, dass in den Musterprotokollen nur eine Bargründung vorgesehen ist.

Wird eine UG haftungsbeschränkt im vereinfachten Verfahren gegründet, so ist diese auch so im Musterprotokoll zu bezeichnen. Dann sind die Bareinlagen in voller Höhe zu erbringen gem. § 5a Abs. 2 GmbHG.

HINWEIS

Inwieweit **Abweichungen** vom Musterprotokoll erlaubt sind, ist umstritten. Einigkeit besteht wohl darin, dass Erweiterungen des Musterprotokolls nicht erlaubt sind.

Das OLG München hat in seinem Urteil vom 12.05.2010 (31 Wx 19/10) zu der Problematik der Änderung des Musterprotokolls entschieden, dass die dort vorgelegte Gründungsurkunde gegen das Postulat des § 2 Abs. 1a Satz 3 GmbHG insofern verstößt, als das in der Anlage zu § 2 Abs. 1a GmbHG bestimmte Musterprotokoll über die dort zugelassenen Alternativen hinaus weder abgeändert noch ergänzt werden darf. Im entschiedenen Fall wies die Gründungsurkunde in Ziffer 5 anstelle des im Musterprotokoll vorgesehenen Nennbetrags für die Kostenhaftung i. H. v. 300 € einen solchen i. H. v. 1.500 € auf. Nach Auffassung des OLG München hat dies zur Folge, dass die Voraussetzungen für eine Gründung der GmbH im vereinfachten Verfahren nicht vorliegen und daher die beantragte Eintragung nicht vollzogen werden kann.

Erfährt das Musterprotokoll aber entgegen § 2 Abs. 1a Satz 3 GmbHG **Abänderungen und Ergänzungen**, so liegt eine »normale UG-Gründung« vor, für die die Erleichterungen i. S. d. § 2 Abs. 1a GmbHG nicht gelten, sondern die allgemeinen Regelungen für die Gründung einer UG Anwendung finden.

Es bedarf also auch der Einreichung einer Satzung, die die Anforderungen an die Gründung einer UG im »normalen Verfahren« erfüllt. Die Vorlage eines (geänderten) Musterprotokolls i. S. d. § 2a Abs. 1 GmbHG ist hierfür nicht ausreichend.

Allerdings sind Änderungen und Ergänzungen des Musterprotokolls, die durch das Beurkundungsgesetz geboten sind, stets zulässig (Wachter, EWiR 2010, 19 f. mit Nachweis). Auch stellen völlig unbedeutende Abwandlungen bei Zeichensetzung, Satzstellung und Wortwahl, die keinerlei Auswirkungen auf den Inhalt haben, nach der Auffassung des OLG München in seinem Urteil vom 12.05.2010 (31 Wx 19/10) keine unzulässigen Änderungen und Ergänzungen des Musterprotokolls dar.

Es ist daher dringend anzuraten, sich bei der vereinfachten Gründung an den Wortlaut der Musterprotokolle bzw. der dazu ergangenen Hinweise zu halten und Änderungen nur dann vorzunehmen, wenn diese in der Zukunft höchstrichterlich bestätigt werden

1.3.5.1 Die Mustersatzung nach dem Regierungsentwurf

Die Bundesregierung hatte ursprünglich das Konzept einer beurkundungsfreien Mustersatzung verfolgt und den nachstehenden Textwortlaut dem Regierungsentwurf beigefügt. Bei der Verwendung dieser Mustersatzung sollte lediglich eine Unterschriftsbeglaubigung stattfinden. Dies klang »wie ein bisschen schwanger«. Aus generalpräventiven Erwägungen sollte auf die notarielle Aug-in-Aug-Beglaubigung nicht verzichtet werden, indessen auf jegliche weitergehende notarielle Befassung durch Beurkundung.

§ 1 Firma

Die Firma der Gesellschaft lautet¹

____ Unternehmergegesellschaft
(haftungsbeschränkt).

§ 2 Sitz

Sitz der Gesellschaft ist ____.

§ 3 Gegenstand

Gegenstand des Unternehmens

- ist der Handel mit Waren.
- ist die Produktion von Waren.
- sind Dienstleistungen.

§ 4 Stammkapital

Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt

_____ €.

§ 5 Geschäftsanteile

Vom Stammkapital übernehmen bei der Gründung:

- a) Herr/Frau/Juristische Person: _____
einen Geschäftsanteil mit einem Nennbetrag in Höhe von _____ €
- b) Herr/Frau/Juristische Person: _____
einen Geschäftsanteil mit einem Nennbetrag in Höhe von _____ €
- c) Herr/Frau/Juristische Person: _____
einen Geschäftsanteil mit einem Nennbetrag in Höhe von _____ €

Die Einlagen auf die Geschäftsanteile sind von jedem Gesellschafter in Geld zu erbringen und zwar

- sofort in voller Höhe.
- zu 50% sofort, im Übrigen, sobald die Gesellschafterversammlung ihre Einforderung beschließt.

§ 6 Vertretung

Die Gesellschaft hat einen Geschäftsführer. Dieser vertritt stets einzeln und ist berechtigt, die Gesellschaft bei der Vornahme von Rechtsgeschäften mit sich selbst oder als Vertreter eines Dritten uneingeschränkt zu vertreten.

§ 7 Gründungsaufwand

Die Gesellschaft trägt die mit der Gründung verbundenen Kosten, insbesondere Beratungs-, Notar-, Gerichts- und Veröffentlichungskosten sowie etwaige Steuern bis zu einem Gesamtbetrag von 400 €. Darüber hinausgehende Kosten trägt der Gesellschafter bzw. tragen die Gesellschafter im Verhältnis der Nennbeträge ihrer Geschäftsanteile.

_____, den _____

Anmerkung:

¹ Zutreffende Variante ankreuzen. Es kann **nur eine** Variante ausgewählt werden. Wird die Variante mit dem Firmenbestandteil »GmbH« gewählt, muss das Stammkapital mindestens 25.000 € betragen. Bei der Alternative mit dem Firmenbestandteil »Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt)« ist das Stammkapital frei bestimbar, muss jedoch mindestens 1 € betragen.

1.3.5.2 Musterprotokoll für die Gründung einer Einpersonengesellschaft

UR.-Nr. _____

Heute, den _____

erschien vor mir, _____

Notar/in mit dem Amtssitz in _____

Herr/Frau¹

².

1. Der Erschienene errichtet hiermit nach § 2 Abs. 1a GmbHG eine UG (haftungsbeschränkt) unter der Firma _____ mit dem Sitz in _____.

2. Gegenstand des Unternehmens ist _____.

3. Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt _____ € (i. W. _____ €) und wird vollständig von

Herrn/Frau _____ (Geschäftsanteil Nr. 1) übernommen.

Die Einlage ist in Geld zu erbringen, und zwar sofort in voller Höhe/zu 50%, im Übrigen sobald die Gesellschafterversammlung ihre Einforderung beschließt.³

4. Zum Geschäftsführer der Gesellschaft wird

Herr/Frau⁴ _____, geboren am _____,
wohnhaft in _____, bestellt.

Der Geschäftsführer ist von den Beschränkungen des § 181 des Bürgerlichen Gesetzbuchs befreit.

5. Die Gesellschaft trägt die mit der Gründung verbundenen Kosten bis zu einem Gesamtbetrag von 300 €, höchstens jedoch bis zum Betrag ihres Stammkapitals.

Darüber hinausgehende Kosten trägt der Gesellschafter.

6. Von dieser Urkunde erhält eine Ausfertigung der Gesellschafter, beglaubigte Ablichtungen die Gesellschaft und das Registergericht (in elektronischer Form) sowie eine einfache Abschrift das Finanzamt – Körperschaftsteuerstelle –.

7. Der Erschienene wurde vom Notar/von der Notarin insbesondere auf Folgendes hingewiesen: _____.

Anmerkungen:

¹ Nicht Zutreffendes streichen. Bei juristischen Personen ist die Anrede Herr/Frau wegzulassen.

² Hier sind neben der Bezeichnung des Gesellschafters und den Angaben zur notariellen Identitätsfeststellung ggf. der Güterstand und die Zustimmung des Ehegatten sowie die Angaben zu einer etwaigen Vertretung zu vermerken.

³ Nicht Zutreffendes streichen. Bei der Unternehmergegesellschaft muss die zweite Alternative gestrichen werden.

⁴ Nicht Zutreffendes streichen.

1.3.5.3 Musterprotokoll einer Unternehmertgesellschaft-Beurkundung vom 05.05.2015

UR.-Nr. _____ für 2015

Verhandelt zu _____ am 5. Mai 2015.

Vor _____

Dr. _____

Notar/in _____

erschien: _____

geboren am : _____, wohnhaft in _____

hier handelnd als einzelvertretungsberechtigter und von den Beschränkungen des § 181 BGB

befreiter Geschäftsführer der _____ mit Sitz in

_____, eingetragen beim Amtsgericht _____

unter HR B _____

Der Erschienene ist dem Notar von Person bekannt.

Der Erschienene erklärte, handelnd wie angegeben, folgende

**Gründung einer Unternehmertgesellschaft
unter Verwendung des gesetzlichen Musterprotokolls**

1. Die _____ UG errichtet hiermit nach § 2 Abs. 1a GmbHG eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung unter der Firma _____ UG (haftungsbeschränkt) mit dem Sitz in _____
2. Gegenstand des Unternehmens ist die Erstellung und Vermarktung einer Bilddatenbank.
3. Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt 300 € (dreihundert Euro) und wird vollständig von der _____ GmbH übernommen (Geschäftsanteil Nr. 1).
Die Einlage ist in Geld zu erbringen, und zwar in voller Höhe sofort.
4. Zum Geschäftsführer der Gesellschaft wird _____ geboren am _____, wohnhaft in _____ bestellt. Der Geschäftsführer ist von den Beschränkungen des § 181 des Bürgerlichen Gesetzbuchs befreit.
5. Die Gesellschaft trägt die mit der Gründung verbundenen Kosten bis zu einem Gesamtbetrag von 300 €, höchstens jedoch bis zum Betrag ihres Stammkapitals. Darüber hinausgehende Kosten trägt der Gesellschafter.
6. Von dieser Urkunde erhält eine Ausfertigung der Gesellschafter, beglaubigte Ablichtungen die Gesellschaft und das Registergericht (in elektronischer Form) sowie eine einfache Abschrift das Finanzamt – Körperschaftsteuerstelle –.

7. Der Notar hat dem Erschienenen die Handelndenhaftung für die Zeit bis zur Eintragung ins Handelsregister, die Haftung der Gesellschafter für Verbindlichkeiten, die bis zur Eintragung in das Handelsregister begründet wurden, die Haftung für materielle Unterkapitalisierung und die Haftung für Insolvenzverschleppung erläutert. Dem Erschienenen ist auch bekannt, dass eine Verletzung der Verpflichtung zur Bildung der gesetzlichen Rücklage in Höhe eines Viertels des Jahresüberschusses gemäß § 5a Abs. 3 GmbHG zu einer persönlichen Haftung des Gesellschafters und der Geschäftsführer führen kann. Der Notar hat weiter darauf hingewiesen, dass bei verdeckten Sacheinlagen (z. B. Rückzahlung der Geldeinlage als Kaufpreis für einzubringende Gegenstände) die Stammeinlage ggf. nicht wirksam erbracht ist, vor dem heutigen Tage vorgenommene Zahlungen auf den Geschäftsanteil grundsätzlich keine Tilgungswirkung haben und Einlagen nicht durch Aufrechnung oder Verrechnung erfüllt werden können. Dem Erschienenen ist schließlich bekannt, dass für falsche Angaben bei der Errichtung der Gesellschaft die Gründerhaftung nach § 9a GmbH-Gesetz besteht und falsche Angaben bei der Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister nach § 82a GmbH-Gesetz mit Strafe bedroht sind.

Diese Niederschrift wurde dem Erschienenen von dem Notar vorgelesen, von ihm genehmigt und von ihm und dem Notar eigenhändig wie folgte unterschrieben:

1.3.5.4 Musterprotokoll für die Gründung einer Mehrpersonengesellschaft

UR.-Nr. _____

Heute, den _____

erschien vor mir, _____

Notar/in mit dem Amtssitz in _____

Herr/Frau¹

2.

Herr/Frau¹

2.

Herr/Frau¹

2.

1. Die Erschienenen errichten hiermit nach § 2 Abs. 1a GmbHG eine UG (haftungsbeschränkt) unter der Firma _____ mit dem Sitz in _____.
2. Gegenstand des Unternehmens ist die Erstellung und Vermarktung eines Internetportals.
3. Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt _____ € (i. W. _____ €) und wird wie folgt übernommen:
Herr/Frau¹ _____ übernimmt einen Geschäftsanteil mit einem Nennbetrag in Höhe von _____ € (i. W. _____ €) (Geschäftsanteil Nr. 1),
Herr/Frau¹ _____ übernimmt einen Geschäftsanteil mit einem Nennbetrag in Höhe von _____ € (i. W. _____ €) (Geschäftsanteil Nr. 2),
Herr/Frau¹ _____ übernimmt einen Geschäftsanteil mit einem Nennbetrag in Höhe von _____ € (i. W. _____ €) (Geschäftsanteil Nr. 3).
Die Einlagen sind in Geld zu erbringen, und zwar sofort in voller Höhe/zu 50%, im Übrigen, sobald die Gesellschafterversammlung ihre Einforderung beschließt³.
4. Zum Geschäftsführer der Gesellschaft wird Herr/Frau⁴ _____, geboren am _____, wohnhaft in _____, bestellt. Der Geschäftsführer ist von den Beschränkungen des § 181 des Bürgerlichen Gesetzbuchs befreit.
5. Die Gesellschaft trägt die mit der Gründung verbundenen Kosten bis zu einem Gesamtbetrag von 300 €, höchstens jedoch bis zum Betrag ihres Stammkapitals.
Darüber hinausgehende Kosten tragen die Gesellschafter im Verhältnis der Nennbeträge ihrer Geschäftsanteile.
6. Von dieser Urkunde erhält eine Ausfertigung jeder Gesellschafter, beglaubigte Ablichtungen die Gesellschaft und das Registergericht (in elektronischer Form) sowie eine einfache Abschrift das Finanzamt – Körperschaftsteuerstelle – .
7. Die Erschienenen wurden vom Notar/von der Notarin insbesondere auf Folgendes hingewiesen:
_____.

Anmerkungen:

- ¹ Nicht Zutreffendes streichen. Bei juristischen Personen ist die Anrede Herr/Frau wegzulassen.
- ² Hier sind neben der Bezeichnung des Gesellschafters und den Angaben zur notariellen Identitätsfeststellung ggf. der Güterstand und die Zustimmung des Ehegatten sowie die Angaben zu einer etwaigen Vertretung zu vermerken.
- ³ Nicht Zutreffendes streichen. Bei der Unternehmergegesellschaft muss die zweite Alternative gestrichen werden.
- ⁴ Nicht Zutreffendes streichen.

2 Gründung der Unternehmengesellschaft

2.1 Allgemeines

Von den bei Gründung einer GmbH vorgesehenen Varianten Bargründung oder Sachgründung bzw. dem Einsatz von Mischvarianten verbleibt bei einer UG nur die Bargründung. Eine interessante Variante kann man sich jedoch bei einer Gründung kraft Umwandlung vorstellen.

2.1.1 Bargründung

Für die UG darf ebenso wie bei einer Ein-Mann-GmbH die Eintragung nur erfolgen, wenn gem. § 5a Abs. 2 GmbHG die Bareinlage voll erfolgt ist.

BEISPIEL 1

Bei einer **GmbH** bestehend aus den Gesellschaftern A, B und C wird ein Stammkapital i. H. v. 25.000 € vereinbart. Dabei übernimmt A einen Geschäftsanteil i. H. v. 12.500 €, B i. H. v. 6.250 € und C i. H. v. 6.250 €.

BEISPIEL 2

Die gleichen Gesellschafter A, B und C gründen eine **UG** mit einem Stammkapital i. H. v. 20.000 €. Identische Beteiligungsverhältnisse: A zu 50 % und B, C zu je 25 %.

LÖSUNG BEISPIEL 1 Im Hinblick auf § 7 Abs. 2 Satz 1 GmbHG muss auf jeden Geschäftsanteil der GmbH 1/4 des Nennbetrags eingezahlt sein und insgesamt müssen mindestens 12.500 € eingezahlt sein.

Demnach ergibt sich Folgendes:

• Stammeinlage des A	12.500 €	davon 1/4	3.125 €
• Stammeinlage des B	6.250 €	davon 1/4	1.562,50 €
• Stammeinlage des C	6.250 €	davon 1/4	1.562,50 €
• Gesamt:	25.000 €		6.250,00 €

Mindestens muss jedoch die Hälfte des Mindeststammkapitals i. H. v. 12.500 € eingezahlt sein.

Da gem. § 7 Abs. 2 Satz 2 GmbHG mindestens die Hälfte des Mindeststammkapitals eingezahlt werden muss, reicht es im vorliegenden Beispiel nicht aus, wenn sämtliche Gesellschafter lediglich 1/4 der übernommenen Stammeinlage vor der Anmeldung der Gesellschaft (genauer dem Geschäftsführer) zur freien Verfügung stellen. Überweist jedoch z. B. der Gesellschafter A der GmbH 12.500 €, reicht dies für eine Anmeldung aus. Anderseits reicht die Überweisung des A i. H. v. 12.500 € nicht aus, wenn einer der beiden anderen Gesellschafter seiner übernommenen Stammeinlage nicht oder zu weniger als 1/4 nachgekommen ist, da insofern die Vorschrift des § 7 Abs. 2 Satz 1 GmbHG nicht eingehalten wäre.

LÖSUNG BEISPIEL 2 Bei Gründung einer UG hingegen muss das vereinbarte Stammkapital vollständig einbezahlt werden, bevor es zur Eintragung kommt. Mit anderen Worten müssen bei einer UG mit reduziertem Stammkapital die Gründungsgesellschafter A, B, C ihrer Einlageverpflichtung vollständig nachkommen (A: 10.000 €, B und C je 5.000 €).

HINWEIS

Für Start-up-Unternehmen wird diese Regelung dazu führen, dass eine UG immer bis zu einem vorhandenen Startkapital von max. 12.499 € in Betracht kommt.

2.1.2 Gründung aufgrund einer Umwandlung statt Sachgründung

Gem. § 5a Abs. 2 Satz 2 GmbHG ist eine Sachgründung bei einer UG nicht möglich. Dies brachte einige »Rechtsform-Gestalter« auf den Gedanken, eine UG im Wege der Umwandlung aus einer anderen Gesellschaft zu errichten. S. nachfolgendes illustratives Beispiel:

BEISPIEL

(BGH-Beschluss vom 19.04.2011, NJW 2011, 651):

Eine GmbH spaltet aus ihrem Vermögen (aus der Kasse) 1 € ab, um damit eine UG zu gründen.

Der BGH hat das Sacheinlageverbot auch auf Neugründungen einer UG gem. § 5a Abs. 2 Satz 2 GmbHG durch Abspaltungen gem. § 123 Abs. 2 Nr. 2 UmwG (allgemein: durch Umwandlungen) übertragen mit folgenden Argumenten:

»Der Wortlaut des § 5a Abs. 2 S. 2 GmbHG unterscheidet nicht nach der Entstehungsweise der UG. ... Das Sacheinlageverbot lässt weder die Sonderregelungen für Umwandlungen (hier: § 135 Abs. 2 S. 1 UmwG) unberührt, noch stehen die Spezialvorschriften über die umwandlungsspezifische Gesamt-rechtsnachfolge der Anwendung von § 5a Abs. 2 S. 2 GmbHG auf die Abspaltung entgegen.

Ausserdem stimmt diese wortlautgetreue Auslegung mit dem Willen des Gesetzgebers überein, die Höhe der Barmittel sofort der UG zur Verfügung zu stellen.«

HINWEIS

Während das Sachgeinlageverbot damit bei Gründungen der UG aus einem Abspaltungsvorgang festgeschrieben ist, gilt dies nach der Erkenntnis des BGH vom selben Tag nicht bei einer Spaltung i.V.m einer Sachkapitalerhöhung bei einer UG (BGH vom 19.04.2011, NJW 2011, 1881). Als Argument wurde erkannt, dass die UG ansonsten im Vergleich zu einer GmbH schlechter gestellt wäre.

2.1.3 Gesetzliche Rücklagenbildung

Gem. § 5a Abs. 3 GmbHG muss die Gesellschaft in ihrer Bilanz eine gesetzliche Rücklage bilden, in die jeweils ein Viertel des Jahresüberschusses einzustellen ist. Hiermit soll eine gewisse Eigenkapitalausstattung über die Jahre angespart werden. Der Jahresüberschuss darf dabei um den Verlustvortrag des Vorjahres gemindert werden. Die Rücklage darf nur für Zwecke der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln (§ 57c GmbHG) verwendet werden, weiterhin zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrags, soweit er nicht durch einen Gewinnvortrag aus dem Vorjahr gedeckt ist oder zum Ausgleich eines Verlustvortrags aus dem Vorjahr, soweit er nicht durch einen Jahresüberschuss gedeckt ist.

Ein Verstoß gegen § 5a Abs. 3 GmbHG zieht die Nichtigkeit der Feststellung des Jahresabschlusses (analog § 246 AktG) nach sich, die wiederum die Nichtigkeit des Gewinnverwendungsschlusses zur Folge hat (analog § 253 AktG). Aus der Nichtigkeit des Feststellungs- und des Gewinnverwendungsbeschlusses resultieren zivilrechtliche Rückzahlungsansprüche der GmbH gegen die Gesellschafter. Ferner macht sich der Geschäftsführer gem. § 43 GmbHG haftbar.

2.2 Stadien der Gründung

Vor der Eintragung des Sitzes der Gesellschaft in das HR besteht die UG gem. § 11 Abs. 1 GmbHG als solche nicht. Die Eintragung in das HR ist demnach konstitutiv und nicht nur deklaratorisch.

Demnach werden drei Gründungsphasen unterschieden, und zwar:

1. die Vorgründungsgesellschaft,
2. die Vorgesellschaft bzw. die Vor-UG und
3. die eingetragene UG.

2.2.1 Vorgründungsgesellschaft

Mit der formlosen Absprache der späteren Gesellschafter, eine UG gründen zu wollen, entsteht die Vorgründungsgesellschaft. Sie ist eine GbR gem. §§ 705 ff. BGB, mit dem (wesentlichen) Gesellschaftszweck der Gründung der späteren UG. Betreibt die Vorgründungsgesellschaft bereits ein eigenes Handelsgewerbe gem. § 1 HGB, ist sie eine OHG. In diesem Fall sind dann die Vorschriften der §§ 105 ff. HGB auf die Vorgründungsgesellschaft anzuwenden.

Da die Vorgründungsgesellschaft mit der Vorgesellschaft nicht identisch ist, sind vorhandene Forderungen und Rechte einzeln abzutreten, Sachen und Grundstücke jeweils einzeln zu übertragen. Verbindlichkeiten können nur dann auf die Vorgesellschaft (Vor-GmbH) übergehen, wenn die Gläubiger der Schuldübernahme zustimmen (BGH vom 26. 10. 1981, NJW 1982, 932) oder ein Schuldbeitritt, welcher den Gläubiger ja nicht benachteiligen kann, ver einbart wird.

Da für den Übergang von der Vorgründungsgesellschaft auf die Vor-UG (bzw. UG i. G.) **kein Automatismus** der Nachfolge in Betracht kommt (keine Gesamtrechtsnachfolge bzw. keine automatische Nachfolge kraft Identität), kann es zur **Haftung** der Gesellschafter der Vorgründungsgesellschaft mit ihrem **Privatvermögen** kommen. Die Haftung ergibt sich aus der direkten Anwendung des § 128 HGB (bei Vorliegen einer OHG) bzw. aus der analogen Anwendung des § 128 HGB bei einer GbR.

Die Haftung nach § 128 HGB lässt sich – wie folgt – charakterisieren als:

- unmittelbar (sofortige Vollstreckung durch den Gläubiger, ohne Umweg),
- persönlich (als Gesellschafter),
- auf die ganze Forderung des Gläubigers gerichtet (keine ratierliche Haftung),
- privat (d. h. mit dem Privatvermögen),
- unbeschränkt (ohne Beschränkung auf die Einlage).

BEISPIEL

Der Vermieter der Geschäftsräume hat gegen die Vorgründungsgesellschaft einer UG (bestehend aus drei Personen X, Y und Z) einen vertraglichen Anspruch i. H. v. 1.000 €.

LÖSUNG V kann gegen jeden der drei Gesellschafter – ohne Umweg über die GbR – direkt vorgehen und gegen jeden einen vollstreckbaren Titel i. H. v. 1.000 € erwirken. Er kann natürlich nur einmal aus dem Titel vollstrecken.

HINWEIS

Für die Vorgründungsgesellschaft kann auch nicht die Muster-UG verwendet werden. Eine Beschleunigung der Errichtung bzw. eine Eliminierung der Haftungsrisiken in der Gründungsphase kann nicht erreicht werden. Die Vorgründungsgesellschaft ist eine notwendige Phase und darf weder bei der Beratung noch bei der Gestaltung außer Acht gelassen werden.

2.2.2 Vorgesellschaft

Mit Abschluss des gem. § 2 Abs. 1 GmbHG notariell zu beurkundenden GmbH-Vertrags endet die Vorgründungsgesellschaft und es entsteht eine sog. **Vorgesellschaft bzw. die Vor-UG**, die wiederum mit Eintrag der UG in das HR endet. Die Vorgesellschaft ist eine Gesellschaft sui generis, also eine Gesellschaft eigener Art, die bis auf die fehlende Rechtsfähigkeit der späteren UG entspricht und letztlich nicht im Gesetz geregelt ist. Auf sie sind neben dem Gesellschaftsvertrag die GmbH-Regeln anwendbar, soweit diese nicht die Eintragung voraussetzen (BGH vom 12.07.1956, BGHZ 21, 242 und vom 02.05.1966, BGHZ 45, 338). Das Vermögen der Vor-GmbH stellt jedoch bis zur Eintragung in das HR Gesamthandsvermögen der Gesellschafter dar. Aus diesem Grund kann die Vor-UG als OHG behandelt werden, wenn der Gesellschaftszweck ein gewerblicher ist (falls dies nicht der Fall ist, gilt für die Vor-UG weitgehend das Recht des nicht eingetragenen Vereins).

Aufgrund der BGH-Entscheidung im Jahr 1980 (BGHZ 80, 129) sind besondere Übertragungsakte von der Vor-UG auf die UG nicht erforderlich. Mit der nach dem BGH-Urteil benannten Identitätstheorie ist das früher bestehende Vorbelastungsverbot aufgegeben worden. Die UG übernimmt daher sämtliche Rechte und Pflichten der Vor-UG, die diese bereits vor der Eintragung getroffen hat.

Im Regelfall wird die UG im Eintragszeitpunkt weniger wert sein als das im HR stehende Stammkapital ausweist, da in der Gründungsphase zwangsläufig Aufwendungen anfallen (Anmieten der Geschäftsräume, Notargebühren, Bezahlen von Arbeitskräften), die zu Lasten des Vermögens der UG gehen.

Wegen der Gefahr des ausgehöhlten Gläubigerschutzes hat der BGH deshalb eine Haftung der Gründungsgesellschafter auf die Differenz zwischen dem Stammkapital und dem tatsächlich vorhandenen Vermögen stipuliert.

Diese auch als **Unterbilanzhaftung** bezeichnete Haftung ist im Einzelnen – wie folgt – charakterisiert als Haftung mit folgenden Komponenten:

- anteilige,
- Innen- oder
- quotale Haftung.

BEISPIEL

Im Ausgangsfall (UG mit 20.000 € Stammkapital; A zu 50 % beteiligt, B und C zu je 1/4 beteiligt) sollen Anfangsschulden i. H. v. 5.000 € vor der HR-Eintragung vorliegen. Welche Ansprüche hat Gläubiger G gegen die Gründungsgesellschafter?

LÖSUNG Die Differenz von 5.000 € führt zur Haftung von A i. H. v. 2.500 € und zu derjenigen von B, C zu je 1.250 €. Der Gläubiger muss seine Ansprüche gegen die UG im Grunde auf Abtretung der ihr zustehenden Ausgleichsansprüche (= **Innenhaftung**) geltend machen.

HINWEISE

Nur ausnahmsweise (bei Ansprüchen des Finanzamts und des Sozialversicherungsträgers) kann es zur Außenhaftung kommen, bei der die Gründungsgesellschafter unmittelbar diesen Gläubigern gegenüber haften. Sollte die UG aus unterschiedlichen Gründen nicht zur Eintragung gelangen, spricht man auch von einer unechten Vor-UG und die oben skizzierten Haftungsansprüche kommen als Verlustdeckungshaftung zur Anwendung.

Für den Fall, dass die Vor-UG zur Eintragung gelangt, gilt für sie das spätere GmbH-Recht mit Ausnahme der Bestimmungen, die sich auf die Eintragung beziehen. Die Unterbilanzhaftung bleibt aber bestehen und mutiert – als weiter bestehende Differenzhaftung – zur sog. **Verlustdeckungshaftung**. Der einzige Unterschied zur Unterbilanzhaftung besteht darin, dass bei Bildung der haftungs-

auslösenden Differenz bei der Verlustdeckungshaftung noch etwaige erforderliche notwendige Gründungsaufwendungen (Notar- und Registergebühren) abgezogen werden.

Im vorangehenden Beispiel sollen bei der ermittelten Differenz von 5.000 € noch obligatorische Gründungsaufwendungen von 500 € angefallen sein, so reduziert sich die Schuld auf 4.500 €, die anteilig auf die Gesellschafter verteilt wird (z. B. auf A entfallen sodann 2.250 € usw.). Zu den weiteren Haftungsszenarien in der Gründungsphase s. 2.3.

2.2.3 Die »fertige« Unternehmergesellschaft

Die UG (§ 5a GmbHG) kann nur im Wege der Begründung errichtet werden. Abweichend von § 7 Abs. 2 GmbHG darf die Anmeldung erst erfolgen, wenn das Stammkapital in voller Höhe eingezahlt ist.

Mit der Eintragung im HR ist die UG als juristische Person entstanden (§§ 11 Abs. 1, 13 GmbHG).

2.2.4 Besonderheiten bei/nach der Gründung

2.2.4.1 Verschleierte Sacheinlage

Auch bei der UG kann es zur Umgehung der (an sich verbotenen) Sacheinlagevorschriften kommen, wenn mit der geleisteten Bareinlage ein Gegenstand des Gesellschafters von der Gesellschaft abgekauft wird. Obwohl es der Gesetzgeber versäumt hat, eine ausdrückliche Regelung zur verschleierten Sacheinlage für die UG zu normieren, gilt § 19 Abs. 4 GmbHG analog auch bei der UG (vgl. *Flore/Traut*, 2009, 46). Die verschleierte Sacheinlage liegt vor, wenn innerhalb von sechs Monaten nach der HR-Eintragung ein Verkehrsgeschäft vorgenommen wird.

BEISPIEL

Der Gründungsgesellschafter tätigt eine Begründung i. H. v. 4.000 €. Vier Wochen nach Einzahlung dieses Betrags schließt er als Geschäftsführer seiner UG mit sich selbst einen Vertrag über den Verkauf eines Pkw an die UG gegen Zahlung von 4.000 € (Wert des Pkw: 2.500 €).

LÖSUNG Es handelt sich um eine verdeckte Sacheinlage gem. § 19 Abs. 4 GmbHG. Danach führt die vereinbarte Bareinlage nicht vollständig zur Erfüllung der Einlageschuld, jedoch sind im Gegensatz zur Rechtslage vor dem MoMiG Verträge über die Sacheinlage und die Rechtshandlungen zu ihrer Ausführung wirksam. Die weitere Rechtsfolge besteht darin, dass der geleistete Vermögensgegenstand auf die fortbestehende Verpflichtung zur Leistung der Bareinlage angerechnet wird.

Faktisch wird eine Differenzhaftung angenommen: Erreicht der Wert der verdeckten Sacheinlage zum Zeitpunkt der Anmeldung der Gesellschaft den Betrag der übernommenen Einlage, ist die Einlageschuld zwar nicht erfüllt; auf die fortbestehende Geldeinlagepflicht des Gesellschafters wird allerdings der Wert des Vermögensgegenstands im Zeitpunkt der Anmeldung der Gesellschaft zur Eintragung in das Handelsregister angerechnet.

Entspricht die geleistete Sacheinlage wirtschaftlich der erbrachten Bareinlage, führt die vollständige Anrechnung dazu, dass der Gesellschafter der Gesellschaft nichts mehr schuldet. Bleibt die geleistete Sacheinlage wertmäßig hinter der geschuldeten Bareinlage zurück, so haftet der Gesellschafter in Höhe der Differenz (im Beispiel: 1.500 €). Die Beweislast für die Werthaltigkeit des Vermögensgegenstands trägt der Gesellschafter gem. § 19 Abs. 4 Satz 5 GmbHG. Daher ist es zu empfehlen, bei Kaufverträgen zwischen Gesellschafter und UG im zeitlichen Zusammenhang mit der Gründung den Wert der tatsächlich geleisteten Gegenstände sorgfältig zu dokumentieren, damit auch Jahre später noch eine entsprechende Beweisführung möglich ist.

Konsequenzen ergeben sich in der Praxis regelmäßig erst in der Insolvenz der UG, wenn der Insolvenzverwalter die Vorgänge im Zusammenhang mit der Leistung der Einlage überprüft.

2.2.4.2 Hin- und Herzahlen (Cash-Pooling)

Die Fallgruppe des Hin- und Herzahlens gem. § 19 Abs. 5 GmbHG liegt danach vor, wenn vor der Einlage eine Leistung an den Gesellschafter vereinbart worden ist, die wirtschaftlich einer Rückzahlung der Einlage entspricht und keine verdeckte Sacheinlage darstellt. Bei einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zwischen der Ein- und Auszahlung wird das Vorliegen einer entsprechenden Vereinbarung vermutet (so *Wachter*, DStR 2010, 1240).

Eine wirksame Leistung der **Bareinlage** liegt in diesen Fällen nur vor, wenn folgende **Voraussetzungen** erfüllt sind (§ 19 Abs. 5 GmbHG):

- Vor der Hingabe des Darlehens muss eine eindeutige Absprache zwischen Gesellschaft und Gesellschafter erfolgen und in der Anmeldung nach § 8 GmbHG angegeben werden.
 - Der Rückgewähranspruch muss durch einen vollwertigen Rückgewähranspruch gedeckt sein,
 - der jederzeit fällig ist oder durch fristlose Kündigung durch die Gesellschaft fällig werden kann.

Nur wenn diese Voraussetzungen – insbesondere auch die Offenlegung des Hin- und Herzahlers bei der Anmeldung zum Handelsregister (BGH vom 20.07.2009, II ZR 273/07, »Cash-Pool II«-Urteil) – vorliegen, ist die Einlage wirksam erbracht. Fehlt hingegen eine der beiden Voraussetzungen oder liegen beide Voraussetzungen nicht vor, muss der Gesellschafter die gesamte Einlage nochmals einzahlen. Eine Heilung des Hin- und Herzahlers kommt demnach nur dann in Betracht, wenn alle in § 19 Abs. 5 GmbHG genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Es gilt das Alles-oder-Nichts-Prinzip (so *Herrler*, GmbHR 2010, 785).

2.2.5 Bilanzielle Behandlung der Einlagen

Die UG hat das Stammkapital auf der Passivseite auszuweisen (vgl. § 266 Abs. 3 A I HGB i. V. m. § 272 Abs. 1 Sätze 1 und 2 HGB). Ein eventuelles Agio ist als Kapitalrücklage (§ 272 Abs. 2 Nr. 1 HGB) auszuweisen.

BEISPIEL

Das Stammkapital der Y-UG beträgt 5.000 €; im Gesellschaftsvertrag ist ein Agio von 2.500 € vereinbart. Das Stammkapital wurde vom Alleingesellschafter vollständig einbezahlt.

LÖSUNG Für die Eröffnungsbilanz bucht die UG:

(per) Geld 7.500 € an Stammkapital 5.000 € und Kapitalrücklage 2.500 €.

Die nicht eingeforderten ausstehenden Einlagen (aufgrund von § 7 Abs. 3 GmbHG kann es sich dabei nur um Bareinlagen handeln) sind von dem Posten »gezeichnetes Kapital« offen abzusetzen.

Wurden die Einlagen eingefordert, so sind sie insoweit als Posten »Eingefordertes Kapital« in der Hauptspalte der Passivseite auszuweisen. Der eingeforderte, aber noch nicht einbezahlte Betrag ist unter den Forderungen gesondert auszuweisen.

2.2.6 Vorrats-Unternehmergeellschaft

Die Errichtung einer sog. Vorrats-UG, bei der der endgültige Zweck im Errichtungszeitpunkt noch nicht feststeht, begegnet den gleichen Bedenken wie die Gründung einer Vorrats-GmbH, wird aber auch dort nicht zu verhindern sein.

2.2.7 Gemeinnützige Unternehmergeellschaft

Grundsätzlich steht der Gründung einer gemeinnützigen UG nichts im Wege, da §§ 51 AO ff. nur von Körperschaften sprechen. Die allgemeinen Aufgriffsmerkmale (vgl. § 67a AO: 45.000 €) sowie die Gründungsvoraussetzungen z.B. für Stiftungen (Gründungskapital > 50.000 €) lassen die UG nicht als geeignetes Vehikel für gemeinnützige Aktivitäten erscheinen.

2.3 Haftung

Neben den beiden Varianten der Differenzhaftung (Verlustdeckungshaftung und Unterbilanzhaftung bei der UG und bei der Vor-UG) kann es im Gründungsstadium der UG noch zur **Handelndenhaftung** nach § 11 Abs. 2 GmbHG kommen.

Sie kommt in subjektiver Hinsicht gegen jeden Geschäftsführer (GF) bzw. gegen jemanden in Betracht, der sich als GF geriert. Diese Haftung ist eine unmittelbare Außenhaftung gegenüber den Geschäftspartnern und bezieht sich objektiv (nur) auf rechtsgeschäftliche oder rechtsgeschäftsähnliche Verpflichtungen. Wegen der beiden zusätzlichen Rspr.-Haftungsinstitute der Differenzhaftung entspricht es der h. M., dass die Handelndenhaftung restriktiv ausgelegt wird. Nur die aktiv Tätigen werden belangt und nicht die im Hintergrund die Entscheidung »absegnenden« Personen (nach der zwischenzeitlich überholten Vorbelastungs-Rspr. ist § 11 Abs. 2 GmbHG extensiv ausgelegt worden).

HINWEIS

Die Handelndenhaftung erlischt mit der Eintragung der UG im HR.

Schließlich sind noch Haftungsansprüche nach § 19 Abs. 4, 5 GmbHG sowie nach § 31 GmbHG denkbar (s. die einschlägige Diskussion).

3 Rechtsstellung der Gesellschafter

Der Erwerb der Mitgliedschaft an einer UG erfolgt als Gründungsgesellschafter oder als späterer Erwerber eines Geschäftsanteils.

Der rechtsgeschäftliche Erwerb eines Geschäftsanteils gem. § 15 Abs. 3 und 4 GmbHG bedarf der notariellen Beurkundung. Beurkundungspflichtig sind demnach sowohl das Verpflichtungs- als auch das Verfügungsgeschäft. Denkbar ist jedoch auch, dass im Gesellschaftsvertrag im Hinblick auf § 15 Abs. 5 GmbHG eine **Vinkulierungsklausel** vorgesehen ist. Ist danach die Veräußerung an die Zustimmung der Gesellschaft (oder der Gesellschafter) geknüpft, muss der Geschäftsführer die Zustimmung der Gesellschaft herbeiführen. Im Verhältnis zur Gesellschaft gilt im Fall einer Veränderung in den Personen der Gesellschafter oder

des Umfangs ihrer Beteiligung als Inhaber eines Geschäftsanteils nur, wer als solcher in der im HR aufgenommenen **Gesellschafterliste** (§ 40 GmbHG) eingetragen ist. Eine vom Erwerber in Bezug auf das Gesellschaftsverhältnis vorgenommene Rechtshandlung gilt als von Anfang an wirksam, wenn die Liste unverzüglich nach Vornahme der Rechtshandlung in das HR aufgenommen wird. Für Einlageverpflichtungen, die in dem Zeitpunkt rückständig sind, ab dem der Erwerber im Verhältnis zur Gesellschaft als Inhaber des Geschäftsanteils gilt, haf- tet der Erwerber neben dem Veräußerer.

3.1 Die Gesellschafterliste

3.1.1 Legitimationswirkung

Nach § 16 Abs. 1 Satz 1 GmbHG gilt

- im Fall einer Veränderung in den Personen der Gesellschafter oder
- des Umfangs ihrer Beteiligung

im Verhältnis zur Gesellschaft als Inhaber eines Geschäftsanteils nur, wer als solcher in der im Handelsregister aufgenommenen Gesellschafterliste eingetragen ist. Die weiteren Einzelheiten hierzu regelt § 40 Abs. 1 Satz 1 GmbHG. Danach haben die Geschäftsführer unverzüglich nach Wirksamwerden jeder Veränderung in den Personen der Gesellschafter oder des Umfangs ihrer Beteiligung eine von ihnen unterschriebene Liste der Gesellschafter zum Handelsregister einzureichen, aus welcher der Name, Vorname, Geburtsdatum und Wohnort der letzteren sowie die Nennbeträge und die laufenden Nummern der von einem jeden derselben übernommenen Geschäftsanteile zu entnehmen sind.

3.1.1.1 Umfang der Legitimationswirkung

Künftig gilt somit im Verhältnis zur Gesellschaft nicht mehr der bei der Gesellschaft **angemeldete**, sondern nur derjenige als Gesellschafter, die in der zum Handelsregister aufgenommenen Gesellschafterliste **eingetragen** ist. Auch wenn die Eintragung in die Gesellschafterliste und die Aufnahme der Liste keine konstitutive Wirksamkeitsvoraussetzung für den rechtsgeschäftlichen Erwerb eines GmbH-Geschäftsanteils ist, ist die Gesellschafterliste damit die alleinige Legitimationsbasis (Apfelbaum, Notar 2008, 168) für die Ausübung von Gesellschafterrechten und zwar

- bei jedem rechtsgeschäftlichen Erwerb sowie
- auch bei jeder sonstigen Veränderung im Gesellschafterbestand oder Beteiligungsumfang (Götze/Bressler, NZG 2007, 894; Heckschen, DStR 2007, 1442, 1450; Apfelbaum, a. a. O.)

3.1.1.2 Erbfall

Einige Ausnahme bzw. Besonderheit ist der Erbfall. Ist noch der Erblasser und noch nicht der Erbe in der Gesellschafterliste eingetragen, gelten gem. § 67 Abs. 2 AktG analog die Erben auch ohne Eintragung in der im Handelsregister aufgenommenen Gesellschafterliste als zur Ausübung der Gesellschafterrechte befugt.

3.1.1.3 Eintragung mit Rückwirkungsfunktion

Die grds. Legitimationswirkung vermittelt nicht die Anmeldung, sondern die Eintragung in der Gesellschafterliste und deren Aufnahme im Handelsregister. Die schlichte Einreichung der Gesellschafterliste zum Handelsregister ist nicht ausreichend (Hasselmann, AnwBl 2008, 663). Das formale Abstellen auf den Zeitpunkt der Aufnahme der Gesellschafterliste im Han-

del'sregister an Stelle der früheren Anmeldung bedeutet in zeitlicher Hinsicht zwangsläufig eine Verzögerung und damit eine Gegenläufigkeit zu der das MoMiG durchziehenden Idee der Beschleunigung der Handelsregistereintragung.

Diesen »Time Lag« holt der Gesetzgeber über die Regelung des § 16 Abs. 1 Satz 2 GmbHG wieder auf. Danach gilt eine vom Erwerber in Bezug auf das Gesellschaftsverhältnis vorgenommene Rechtshandlung als von Anfang an wirksam, wenn die Liste unverzüglich nach Vornahme der Rechtshandlung in das Handelsregister aufgenommen wird.

Rechtsfolge der Aufnahme der Gesellschafterliste zum Handelsregister ist gem. § 16 Abs. 2 GmbHG die (Mit-)Haftung des Erwerbers für rückständige Einlageverpflichtungen.

Nach § 8 Abs. 1 Nr. 3 GmbHG muss der Anmeldung – dies gilt nicht bei der Verwendung der Musterprotokolle, wo der Text zugleich die Funktion der Gesellschafterliste übernimmt – eine Gesellschafterliste beigefügt werden, aus der u. a. die laufenden Nummern der übernommenen Geschäftsanteile ersichtlich sind. Diesen Wortlaut nimmt § 40 Abs. 1 Satz 1 GmbHG ausdrücklich auf. Damit gelingt der Gesellschafterliste die exakte Individualisierung der einzelnen Geschäftsanteile.

3.1.2 Anmeldung durch den Geschäftsführer

Während § 40 Abs. 1 Satz 1 GmbHG a. F. das Petitum, eine Gesellschafterliste einzureichen, an die tatbestandliche Voraussetzung knüpfte, »nach jeder Veränderung«, formuliert § 40 Abs. 1 Satz 1 GmbHG nunmehr, dass die Geschäftsführer »unverzüglich nach Wirksamwerden jeder Veränderung« eine Gesellschafterliste zum Handelsregister einzureichen haben. Damit ist für den Geschäftsführer, der vielfach die Verträge zwischen den Gesellschaftern nicht kennen wird, die Frage aufgeworfen, ob er vor einer Einreichung einer geänderten Gesellschafterliste zum Handelsregister die Wirksamkeitsvoraussetzungen der Änderung in eigener Verantwortlichkeit zu prüfen hat. Andererseits wird der Geschäftsführer gem. § 40 Abs. 1 Satz 2 GmbHG nur »auf Mitteilung und Nachweis« tätig. Der Geschäftsführer wird hier mit besonderer Sorgfalt vorzugehen haben, haftet er doch gem. dem neuen § 40 Abs. 3 GmbHG gegenüber demjenigen, deren Beteiligung sich geändert hat und den Gläubigern der Gesellschaft für den daraus entstandenen Schaden als Gesamtschuldner.

Diese Risikoerhöhung (*Hasselmann*, AnwBl 2008, 664) für den Geschäftsführer stellt insofern einen maßgeblichen Paradigmenwechsel dar, haftete der Geschäftsführer doch bislang nur den Gläubigern der Gesellschaft. Mit der Heraufschleusung der Gesellschafterliste auf die Ebene der alleinigen Legitimationswirkung für die Ausübung der Gesellschafterrechte durch die Gesellschafter erfährt auch die Anmeldung der geänderten Gesellschafterliste zum Handelsregister durch den Geschäftsführer sowohl hinsichtlich des zeitlichen Moments – unverzüglich – als auch hinsichtlich des materiellen Moments – Wirksamwerden jeder Veränderung – eine neue Wertigkeitsstufe, die die erweiterte Haftung auch gegenüber dem Verkäufer und Käufer von Geschäftsanteilen aus Sicht des Gesetzgebers rechtfertigt.

3.1.3 Notarielle Gesellschafterliste

Der Gesetzgeber des MoMiG greift nachhaltig in das bisherige Rollen- und Funktionsverständnis des Notars ein und das bei einer Berufsgruppe, der zugemutet wurde, Musterprotokolle für 10 € netto zu beurkunden.

Das bisherige Recht sah in § 40 Abs. 1 Satz 2 GmbHG vor, dass ein Notar, der einen Vertrag über die Abtretung eines Geschäftsanteils nach § 15 Abs. 3 GmbHG beurkundet hatte, diese

Abtretung unverzüglich dem Registergericht anzuzeigen hatte. Demgegenüber formuliert § 40 Abs. 2 Satz 1 GmbHG n. F.:

»Hat ein Notar an Veränderungen nach Abs. 1 Satz 1 mitgewirkt, hat er unverzüglich nach deren Wirksamwerden ohne Rücksicht auf etwaige später eintretende Unwirksamkeitsgründe die Liste anstelle der Geschäftsführer zu unterschreiben, zum Handelsregister einzureichen und eine Abschrift der geänderten Liste an die Gesellschaft zu übermitteln.«

Der Notar ist damit verpflichtet in eigener Person, an Stelle der Geschäftsführer die Liste zu unterschreiben und diese zusammen mit der Notarbescheinigung (§ 40 Abs. 2 Satz 2 GmbHG) zum Handelsregister einzureichen, wenn er an einem Rechtsakt mitgewirkt hat, der zu einer Veränderung in den Personen der Gesellschafter oder des Umfangs ihrer Beteiligungen geführt hat (Wicke, GmbHG, § 40 Rdnr. 11). Die Verpflichtung des Notars tritt damit in diesen Fällen an die Stelle der Verpflichtung des Geschäftsführers, die Gesellschafterliste einzureichen. Die Verpflichtung des Notars, an Stelle des Geschäftsführers einer Gesellschafterliste in Gestalt einer neu definierten Amtspflicht (Hasselmann, AnwBl 2008, 664) zum Handelsregister einzureichen, wird insbesondere in folgenden Fällen begründet:

- Beurkundung von Geschäftsanteilsabtretungen, von Kapitalerhöhungen und vice versa -herabsetzungen,
- kapitaländernde Maßnahmen, Einziehung von Geschäftsanteilen,
- Beglaubigung einer Unterschrift unter einem beteiligungsrelevanten Dokument, welches der Notar zuvor selbst erstellt hatte (vgl. Vossius, DB 2007, 2304).

Die Vornahme einer Beglaubigung unter einem nicht vom Notar selbst erstellten Vertragsentwurf stellt auf Grund der eingeschränkten Prüfungspflichten des Notars gem. § 40 Abs. 2–4 BeurkG keine die Amtspflicht begründende Mitwirkung dar (Vossius, DB 2007, 2303). Die Beurkundung eines Erbscheinantrags stellt ebenfalls keine Mitwirkung dar, da die Anteilsveränderung bereits durch den Erbfall eingetreten ist (Apfelbaum, Notar 2008, 170).

HINWEIS

Hat der Notar die Liste entworfen, entsteht keine Entwurfsgebühr nach § 145 KostO, sondern eine 5/10-Betreuungsgebühr nach § 147 Abs. 2 KostO (Sikora/Regler/Tiedtke, MittBayNot 2008, 437). Der Geschäftswert ist nach § 30 Abs. 1 KostO zu bestimmen und beträgt etwa 10%–20% des Stammkapitals.

3.1.3.1 Mehrere Notare

Der Gesetzgeber des MoMiG hat keine Aussage darüber getroffen, welcher Notar in den Fällen zur Unterzeichnung einer geänderten Gesellschafterliste verpflichtet ist, wenn mehrere Notare an dem Vollzug einer Urkunde beteiligt waren, z. B. bei einer getrennten Beurkundung von Angebot und Annahme.

In der Literatur wird die Lösung favorisiert, **dem** Notar die Amtspflicht aufzuerlegen, der den letzten für die Wirksamkeit maßgeblichen Akt beurkundet hat (Wicke, GmbHG, § 40 RdNr. 14; Vossius, DB 2007, 2304). Da der Gesetzgeber diesen Sachverhalt indessen nicht geregelt hat, ist **jeder** mitwirkende Notar zur Vermeidung des eigenen Haftungsrisikos gehalten, zu prüfen, ob ein weiterer, tätiger Notar die Verpflichtung aus § 40 Abs. 2 GmbHG erfüllt.

3.1.3.2 Ausländische Notare

In dem Umfang, in dem ausländische Notare inlandswirksame Beurkundungen vornehmen können, können diese die nach § 40 Abs. 2 Satz 1 GmbHG vom Notar zu unterzeichnende Liste zum Handelsregister erstellen und einreichen, sind dazu jedoch nicht verpflichtet; dies ist nur dann anders zu beurteilen, wenn eine solche gesonderte Abrede oder Verpflichtung durch eine Vereinbarung, z. B. in der Urkunde, begründet wurde (Wicke, GmbHG, § 40 RdNr. 12).

Entfällt eine Verpflichtung der ausländischen Notare, eine geänderte Gesellschafterliste zum Handelsregister einzureichen, lebt die Verpflichtung der Geschäftsführer wieder auf; diese sind daher verpflichtet, in diesen Fällen die Gesellschafterliste zum Handelsregister einzureichen.

3.1.3.3 Wirksamkeitsvoraussetzungen

Gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 GmbHG darf die Gesellschafterliste vom Notar erst nach dem Wirksamwerden der Veränderung zum Handelsregister eingereicht werden. Sind in der notariellen Urkunde z. B. aufschiebende Bedingungen für den Vollzugseintritt, wie die Zahlung eines Kaufpreises, vereinbart worden, darf die geänderte Liste von dem Notar erst nach Eintritt dieser Wirksamkeitsvoraussetzungen an das Registergericht übermittelt werden. Der Vollzug der Anteilsübertragung ist folglich vom Notar zu überwachen.

HINWEIS

Der Notar hat grundsätzlich keine originären Auskunftsrechte gegenüber den Vertragsparteien zum Zwecke der Überprüfung des Eintritts derartiger Wirksamkeitsvoraussetzungen beurkundeter Rechtsgeschäfte. Folglich sollte der Notar in jedem Abtretungsvertrag o. ä. eine Verpflichtung aller Beteiligten, z. B. bei einem Anteilskaufvertrag des Veräußerers und des Erwerbers, aufnehmen, wonach der Notar über das Wirksamwerden der Anteilsveränderung allseitig zu informieren ist.

Die in § 40 Abs. 2 Satz 1 GmbHG dem Notar auferlegte Amtspflicht zur Verifizierung des Eintritts von Wirksamkeitsvoraussetzungen vor der Einreichung einer geänderten Gesellschafterliste zum Handelsregister kann dieser in vielen Fällen faktisch nicht nachkommen. zieht man die gesetzgeberische Begründung im Regierungsentwurf (RegE, 107) zu Rate, ist dort von einer Richtigkeitsgewähr die Rede. Damit dürfte die in der Literatur zu Recht aufgeworfene Frage wohl zu verneinen sein, ob ein Notar seiner Amtspflicht zur Prüfung des Eintritts von Wirksamkeitsvoraussetzungen erschöpfend genügt, wenn er sich durch die Vorlage eines in der Vertragspraxis üblichen sog. Closingprotokolls von den Vertragsbeteiligten bestätigen lässt, dass selbige eingetreten sind (hierzu vgl. Hasselmann, AnwBl 2008, 664).

Aber auch den Notar, der z. B. als letzter in einer Kette von rechtsgeschäftlichen Handlungen der Urkundsbeteiligten eine Unterschriftsbeglaubigung vorgenommen hat, die als Wirksamkeitsvoraussetzungen für eine von anderen Notaren erstelltes Vertragsdokument gilt, trifft nach dem in der Literatur favorisierten Grundsatz »den Letzten beißen die Hunde« die Verpflichtung zur Einreichung der geänderten Gesellschafterliste mit den daraus sich für den Notar kaum lösbar Verpflichtungen zur Überprüfung der Wirksamkeitsvoraussetzungen vor Einreichung eben jener Gesellschafterliste.

3.1.4 Notarielle Bescheinigung

Nach § 40 Abs. 2 Satz 2 GmbHG ist in die Gesellschafterliste, die vom Notar einzureichen ist, mit einer Bescheinigung zu versehen, wonach die geänderten Eintragungen in Veränderungen entsprechen, an denen er mitgewirkt hat und die übrigen Eintragungen mit dem Inhalt

der zuletzt im Handelsregister aufgenommenen Liste übereinstimmen. Die Bescheinigung ist mit der Liste der Gesellschafter zu verbinden, sie lehnt sich inhaltlich an der Regelung in § 54 Abs. 1 Satz 2 GmbHG an.

Die Bescheinigung könnte folgenden Wortlaut haben:

Muster einer notariellen Bescheinigung unter der Gesellschafterliste:

Die geänderten Eintragungen in der vorstehenden Liste entsprechen den Veränderungen, die sich auf Grund meiner Urkunde vom _____, UR.-Nr. _____, ergeben.

Die übrigen Eintragungen stimmen mit dem Inhalt der zuletzt im Handelsregister aufgenommenen Liste überein.

Ort, Datum _____

Unterschrift des Notars, Siegel _____

Das vorstehende Dokument kann auch als originäre elektronische Urkunde nach § 39a BeurkG erstellt werden.

3.1.5 Adressat

Nach § 40 Abs. 2 Satz 1 GmbHG hat der Notar die geänderte Gesellschafterliste nicht nur zum Handelsregister einzureichen, sondern zugleich eine Abschrift der geänderten Liste an die Gesellschaft zu übermitteln. Diese Übermittlung an den Geschäftsführer der Gesellschaft soll sicherstellen, dass der Geschäftsführer zeitnah über Veränderungen im Gesellschafterbestand unterrichtet wird.

Bedeutsam ist die Übermittlung der geänderten Gesellschafterliste an den Geschäftsführer insoweit, als dass diesen eine Prüfungspflicht hinsichtlich der Richtigkeit der Bescheinigung des Notars trifft (BT-Drucks. 16/6140, 44).

Die Benachrichtigung der Gesellschaft kann unter der im Handelsregister eingetragenen inländischen Geschäftsanschrift erfolgen, ggf. an die benannte empfangsberechtigte Person (§ 10 Abs. 2 Satz 2 GmbHG).

3.2 Gutgläubiger Erwerb eines Geschäftsanteils

Ein wirksamer Erwerb vom Nichtberechtigten ist möglich, wenn der Veräußerer als Inhaber des Geschäftsanteils in der im HR aufgenommenen Gesellschafterliste eingetragen ist und ein notariell beurkundeter Abtretungsvertrag über einen bestimmten Geschäftsanteil gem. § 15 Abs. 3 GmbHG vorliegt.

Allerdings kommt es gem. § 16 Abs. 3 GmbHG **nicht zum gutgläubigen Erwerb**, wenn die Gesellschafterliste zum Zeitpunkt des Erwerbs hinsichtlich des Geschäftsanteils **weniger als drei Jahre** unrichtig und die Unrichtigkeit dem Berechtigten nicht zuzurechnen ist, dem Erwerber die mangelnde Berechtigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt oder der Liste ein Widerspruch zugeordnet ist. Die Zuordnung eines Widerspruchs erfolgt aufgrund einer einstweiligen Verfügung oder aufgrund einer Bewilligung desjenigen, gegen dessen Berechtigung sich der Widerspruch richtet. Dabei muss eine Gefährdung des Rechts des Widersprechenden nicht glaubhaft gemacht werden.

Die **Vererbung** des Gesellschaftsanteils kann durch den Gesellschaftsvertrag nicht ausgeschlossen werden. Zulässig ist es aber gem. § 34 Abs. 1 GmbHG, eine Einziehungsklausel in der UG-Satzung aufzunehmen. Bei einer derartigen Einziehungsklausel ist die Gesellschaft berechtigt, den Anteil des verstorbenen Gesellschafters gegen eine Abfindung einzuziehen, sodass der Anteil des verstorbenen Gesellschafters letztlich vernichtet wird. Sofern der Abfindungsanspruch der Erben des verstorbenen Gesellschafters hinter dem nach § 11 Abs. 2 BewG ermittelten gemeinen Wert zurückbleibt, liegt gem. § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG bei den verbleibenden Gesellschaftern ein stpfl. Erwerb von Todes wegen vor.

3.2.1 Neugesellschaften

Der Gesellschafterliste kommt nach dem neuen Verständnis des GmbHG i. d. F. des MoMiG die Funktion eines Rechtsscheinträgers für den gutgläubigen Erwerb von Geschäftsanteilen zu (*Kindler*, NJW 2008, 3249, 3252). Nach § 16 Abs. 3 Satz 1 GmbHG, eine Vorschrift, die keinen Rechtsvorgänger im GmbHG kennt, kann der Erwerber einen Geschäftsanteil oder ein Recht daran durch Rechtsgeschäft wirksam vom Nichtberechtigten erwerben, wenn der Veräußerer als Inhaber des Geschäftsanteils in der im Handelsregister aufgenommenen Gesellschafterliste eingetragen ist.

Bisher war ein gutgläubiger Erwerb von GmbH-Geschäftsanteilen vom Nichtberechtigten nicht möglich. Seit dem 01. 11. 2008 können sowohl GmbH-Geschäftsanteile wie auch Geschäftsanteile an einer Unternehmergeellschaft nach den Regelungen in § 16 Abs. 3 GmbHG gutgläubig erworben werden. Ein wirksamer Erwerb eines Geschäftsanteils setzte bislang voraus, dass der Erwerber lückenlos den Nachweis der Übertragungen oder Abteilungen in der Begründung von seinem Vorgänger übernommenen Stammeinlage erbringen konnte (*Carlé*, DStZ 2008, 709, 713).

Dies war in der Praxis mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden. Eine letzte Gewissheit konnte der Erwerber regelmäßig nicht erlangen. Dies führte in der Vertragspraxis insbesondere im Bereich des M & A-Geschäfts zu umfassenden Klauseln zur Absicherung des Käufers hinsichtlich der Einzahlung der Stammeinlage, der Werthaltigkeit selbiger usw. Diesem Bedürfnis wollte der Gesetzgeber abhelfen und hat nunmehr den gutgläubigen Erwerb vom Nichtberechtigten zugelassen. Die jetzigen Regelungen treffen den Kern der Probleme der Garantien und Absicherungen der Vertragsbeteiligten im Anteilskauf indessen nicht.

Anknüpfungspunkt, Legitimationsträger, für den gutgläubigen Erwerb ist die zum Rechtsscheinträger aufgewertete Gesellschafterliste (*Kindler*, NJW 2008, 3252). Tauglichkeitskriterium ist mithin eine Gesellschafterliste, die im Wesentlichen den Anforderungen des § 40 Abs. 1 Satz 1 GmbHG entspricht. Dies setzt zunächst voraus,

- dass die Unterschriften der Geschäftsführer unter die Gesellschafterliste echt sind,
- dass die Liste dem Handelsregister auf Veranlassung der Gesellschaft zugegangen ist (*Bohrer*, DStR 2007, 998).

Hat der Notar – an Stelle der Geschäftsführer – unter den Voraussetzungen des § 40 Abs. 2 Satz 1 GmbHG die Liste zu unterschreiben und zum Handelsregister einzureichen, setzt der gutgläubige Erwerb an die Richtigkeit der Liste zugleich das Vorhandensein der notariellen Bescheinigung gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 GmbHG voraus.

Mängel an einzelnen Angaben in der Gesellschafterliste, z. B. ein fehlerhafter Vorname oder ein falsches Geburtsdatum lassen die Legitimationswirkung der Gesellschafterliste als Rechtsscheinträger nicht entfallen, wenn der Inhaber des Anteils zweifelsfrei zu identifizieren ist.

Entsprechendes gilt, wenn die Nummerierung der Geschäftsanteile (§ 8 Abs. 1 Nr. 3 GmbHG) fehlerhaft erfolgt ist, der betroffene Geschäftsanteil indessen einwandfrei identifiziert werden kann (Vossius, DB 2007, 2300 ff.).

Indessen versagt die Gesellschafterliste als tauglicher Rechtsscheinträger eines gutgläubigen Erwerbs eines GmbH- oder eines UG-Geschäftsanteils vom Nichtberechtigten.

Zum **Ausschluss des gutgläubigen Erwerbs** kommt es in den folgenden Fällen:

Nicht existente GmbH-/UG-Geschäftsanteile können nicht gutgläubig erworben werden.

Der Erwerber eines GmbH-/UG-Geschäftsanteils kann folglich nicht gutgläubig auf Grund einer falschen Gesellschafterliste Rechtsinhaber werden (Hasselmann, AnwBl 2008, 664). Die Tatbestandsvoraussetzung »einen Geschäftsanteil oder ein Recht daran« lässt die Frage unbeantwortet, ob der gutgläubige Erwerb vom Nichtberechtigten in den Fällen möglich ist oder versagt wird, in denen der Geschäftsanteil zwar besteht, aber nicht so, wie aus der Liste ersichtlich. Dies behandelt Fallgestaltungen, in denen ein anderer Nennbetrag als Folge etwa einer Teilung, Zusammenlegung oder Aufstockung des Nennwerts in der Gesellschafterliste vermerkt ist (Hasselmann, a. a. O.).

Hier dürfte der gutgläubige Erwerb scheitern, weil die Gesellschafterliste als Rechtsscheinträger nur im Falle materieller Richtigkeit der Gesellschafterliste im Handelsregister tauglicher Anknüpfungspunkt ist. Ausdrücklich anders zu beurteilen ist eine fehlerhafte Kapitalerhöhung. Hier liegt nach herrschender Auffassung kein nicht existenter Geschäftsanteil vor (Wicke, GmbHG, § 16 RdNr. 15.).

Der gute Glaube an die Lastenfreiheit ist nicht geschützt.

Besteht an einem Geschäftsanteil ein Pfandrecht, kann der Anteil nicht lastenfrei, also ohne das Pfandrecht, erworben werden.

BEISPIEL

Gesellschafter G hat seinen Geschäftsanteil an eine Bank verpfändet und veräußert diesen Geschäftsanteil nun an den Erwerber E, der keine positive Kenntnis von dem bestehenden Pfandrecht hat. Der Erwerber E wiederum verpfändet zur Finanzierung des Anteilskaufs den erworbenen Geschäftsanteil an seine finanziierende Volksbank.

LÖSUNG Der Erwerb E hat den Geschäftsanteil nicht lastenfrei, nicht unbelastet mit dem Pfandrecht erworben, so dass fortwährend an dem von ihm erworbenen Pfandrecht ein erstrangiges Pfandrecht der bank besteht.

Der gute Glaube an die Erfüllung der Einlagepflicht ist nicht geschützt.

Damit wird die Vertragspraxis auch weiterhin nicht umhinkommen, entsprechende Vertragsklauseln in die Kaufverträge von Geschäftsanteilen zum Schutze der Interessen vor allem der Käufer aufzunehmen. Die Möglichkeit des gutgläubigen Erwerbs vom Nichtberechtigten trifft damit nur ein kleines Segment der notwendigen Schutzregeln des Käufers bei einem GmbH-/UG-Anteilskauf.

Ein gutgläubiger Erwerb ist nur rechtsgeschäftlich möglich. Der Erwerb kraft Gesetzes, z. B. kraft Erbfolge oder im Wege einer Zwangsvollstreckung in einen Geschäftsanteil löst den gutgläubigen Schutz nach § 16 Abs. 3 GmbHG nicht aus.

Ein gutgläubiger Erwerb ist gem. § 16 Abs. 3 Satz 3 GmbHG ferner dann nicht möglich, wenn der Liste – insbesondere auf Grund einer einstweiligen Verfügung – ein Widerspruch zugeordnet wurde.

Die Zuordnung eines Widerspruchs erfolgt gem. § 16 Abs. 3 Satz 4 GmbHG auf Grund einer einstweiligen Verfügung oder auf Grund einer Bewilligung desjenigen, gegen dessen Berechtigung sich der Widerspruch richtet.

Dem eintretenden Gesellschafter steht ein Rechtsanspruch auf Einreichung der Gesellschafterliste zum Handelsregister zu. Eine entsprechende einklagbare Verpflichtung der Gesellschaft gegenüber dem neuen eintretenden Gesellschafter ist über die entsprechende Anwendung der Regelung des § 67 Abs. 2 AktG ohne ausdrückliche Regelung im GmbHG anerkannt. Insbesondere finden auch für den Anspruch auf Einreichung der Gesellschafterliste zum Handelsregister die Regeln des einstweiligen Rechtsschutzes Anwendung.

Dem Erwerber ist die mangelnde Berechtigung des Veräußerers bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt (§ 16 Abs. 3 Satz 3 GmbHG).

Diese Regelungen zielen auf die Vorschriften des § 932 Abs. 2 BGB und normieren indirekt den Sorgfaltspflichtenkatalog bei einer **Due Diligence** für den Veräußerer und den Erwerber.

Das vollständige Unterlassen einer Due-Diligence-Prüfung führt regelmäßig nicht zu einer grobfahrlässigen Unkenntnis des Erwerbers, es sei denn, es bestehen aufgrund konkreter Anhaltspunkte Zweifel an der Inhaberschaft des Veräußerers (Mayer, DNotZ 2008, 422).

Die Liste zum Zeitpunkt des Erwerbs ist hinsichtlich des Geschäftsanteils weniger als drei Jahre unrichtig und die Unrichtigkeit ist dem Berechtigten nicht zuzurechnen.

Abgesehen von dem sprachlich-trojanischen Pferd »**weniger als drei Jahre unrichtig**«, was sogleich die rechtspositivistische Frage provoziert, wie lange es denn falsch gewesen sein müsse, verbergen sich hinter dieser Vorschrift zusammen mit der Übergangsbestimmung in Art. 2 § 3 Abs. 3 Satz 1 EGGmbHG erhebliche Gestaltungunsicherheiten.

Ein gutgläubiger Erwerb von Geschäftsanteilen wird regelmäßig erst nach einem Zeitraum von drei Jahren nach Eintragung des Veräußerers in der Gesellschafterliste rechtssicher und belastbar möglich. Zusätzliche Voraussetzung ist, dass die Unrichtigkeit, also die falsche Eintragung, dem Berechtigten nicht zuzurechnen ist. Eine Zurechnung hat nach den Kriterien der Gesetzesmaterialien zu erfolgen, wenn sich der wahre Rechtsinhaber nach dem Erwerb des Geschäftsanteils »nicht darum gekümmert hat, dass die Gesellschafterliste geändert wird« (Begründung RegE, 93). Folglich ist jedem Erwerber dringend zu raten, unverzüglich die Einreichung der geänderten Gesellschafterliste zu veranlassen, damit ein zweiter gutgläubiger Erwerb von vornherein zeitlich ausgeschlossen ist.

Die Beweislast für die Bösgläubigkeit obliegt dem wahren Rechtsinhaber (Wicke, GmbHG, § 16 RdNr. 23). Maßgebender Zeitpunkt für die Gutgläubigkeit ist regelmäßig derjenige der dinglichen Einigung über die Abtretung. Ist dem Berechtigten die Unrichtigkeit nicht zuzurechnen, muss die Gutgläubigkeit durchgehend bis zum Ablauf der Dreijahresfrist des § 16 Abs. 3 Satz 2 GmbHG gegeben sein.

3.2.2 Altgesellschaften

Bei (Alt-)Gesellschaften, also GmbH, die vor dem 01. 11. 2008 gegründet worden sind, findet die Regelung des § 16 Abs. 3 GmbHG über den gutgläubigen Erwerb von Geschäftsanteilen für den Fall, dass die Unrichtigkeit in der Gesellschafterliste bereits vor dem 01. 11. 2008 vorhanden und dem Berechtigten zuzurechnen ist, hinsichtlich des betreffenden Geschäftsanteils frühestens auf Rechtsgeschäfte nach dem 01. 05. 2009 Anwendung.

Bei Altgesellschaften kann es mithin erst nach Ablauf dieser Sechsmonatsfrist seit dem Inkrafttreten des MoMiG zum 01. 11. 2008 zu einem gutgläubigen Erwerb eines Geschäftsan-

teils kommen. Ist die Unrichtigkeit dem Berechtigten nicht zuzurechnen, hat sich also der wahre Berechtigte in der Sprache der Gesetzesmaterialien »darum gekümmert, dass die Gesellschafterliste geändert wird«, so ist abweichend von dem 01.05.2009 der 01.11.2011 maßgebend, also die klassische Drei-Jahres-Frist des § 16 Abs. 3 Satz 2 GmbHG. Diese Regelung gilt damit nicht für die UG.

3.3 Pflichten der Gesellschafter

Die Pflichten eines UG-Gesellschafters sind i. d. R. umfassender als die eines Aktionärs einer AG.

Die Einlageverpflichtung wird in zweifacher Weise durch die Satzung bestimmt. Zum einen wird mit Hilfe der übernommenen Stammeinlage der Betrag beziffert, für den der jeweilige Gesellschafter unmittelbar gegenüber der Gesellschaft verpflichtet wird.

Im Gesellschaftsvertrag kann gem. § 26 Abs. 1 GmbHG bestimmt werden, dass die Gesellschafter über den Nennbetrag der Geschäftsanteile hinaus die Einforderung von weiteren Einzahlungen (Nachschüssen) beschließen können. Die Einzahlung der Nachschüsse hat sodann nach dem Verhältnis der Geschäftsanteile zu erfolgen.

Im Gesellschaftsvertrag kann eine unbeschränkte oder beschränkte Nachschusspflicht vorgesehen sein (vgl. § 26 Abs. 3 GmbHG). Bei einer unbeschränkten Nachschusspflicht ergeben sich aus § 27 GmbHG gewisse Befreiungsmöglichkeiten und bei beschränkter Nachschusspflicht die Rechtsfolgen verspäteter Einzahlung aus § 28 GmbHG.

Die Gesellschafter können sich im Gesellschaftsvertrag darauf einigen, dass einzelnen Gesellschaftern weitere **Nebenpflichten** aufgebürdet werden. Eine derartige zusätzliche Nebenpflichtsabrede können die Gesellschafter gem. § 3 Abs. 2 GmbHG bei Gründung oder mittels Satzungsänderung nach § 53 Abs. 3 GmbHG im Gesellschaftsvertrag aufnehmen. So können die Pflicht zur Geschäftsführung oder ein Wettbewerbsverbot vereinbart werden. Aber auch die Pflicht zur Gebrauchsüberlassung von Gegenständen, Dienstleistungspflichten, Verlustausgleichspflichten, die Pflicht der Darlehensgewährung an die GmbH (BGH vom 17.10.1988, GmbHR 1989, 151), Vorkaufsrechte u. a. können Gegenstand derartiger Nebenpflichtvereinbarungen sein.

3.4 Rechte der Gesellschafter

Zu den wichtigsten formalen Rechten der Gesellschafter gehört die Teilnahme an der Gesellschafterversammlung inkl. des materiellen Mitverwaltungsrechts. Dies sind insbes. Teilnahme-, Stimmrechte, das Recht zur Beschlussfassung über die Bestellung und die Abberufung von Geschäftsführern sowie die Feststellung des Jahresabschlusses und die Verwendung des Ergebnisses. Daneben hat der Gesellschafter auch individuelle Rechte; so z. B. Vermögens- und Informationsrechte, aber auch mögliche Sonderrechte sowie das Recht zur Belastung seines Geschäftsanteiles.

3.4.1 Anspruch auf den Jahres- bzw. Liquidationsüberschuss

Die Gesellschafter haben gem. § 29 Abs. 1 GmbHG zunächst Anspruch auf den Jahresüberschuss zzgl. eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags. Der Anspruch besteht nur, soweit der sich ergebende Betrag nicht nach Gesetz oder Gesellschaftsvertrag, durch

Beschluss i. S. d. § 29 Abs. 2 GmbHG oder als zusätzlicher Aufwand aufgrund des Beschlusses über die Verwendung des Ergebnisses von der Verteilung unter die Gesellschafter ausgeschlossen ist. Bei der UG entzieht **§ 5a Abs. 3 GmbHG ein Viertel des Jahresüberschusses der freien Entscheidung der Gesellschafterversammlung**, da ein Viertel in die gesetzliche Rücklage einzustellen ist.

Bei Beendigung der Gesellschaft wird deren Vermögen im Falle eines Liquidationsüberschusses gem. § 72 Satz 1 GmbHG unter den Gesellschaftern nach Verhältnis ihrer Geschäftsanteile verteilt. Auch hier kann der Gesellschaftsvertrag eine andere bzw. modifizierte Verteilung vorsehen.

Nicht möglich ist es jedoch, einzelnen Geschäftsanteilen (Gesellschaftern) bei einer Unternehmensgesellschaft sowohl den Gewinnanspruch als auch den Anspruch an einem vorhandenen Liquidationsüberschuss durch den Gesellschaftsvertrag in voller Höhe zu beschneiden (BGH vom 14. 07. 1957, BGHZ 14, 264, 273).

3.4.2 Mitverwaltungsrechte

Dem Gesellschafter einer UG steht eine Reihe von Mitverwaltungsrechten aufgrund seiner Gesellschafterstellung zu. Hierzu gehören insbes.

- Stimmrechte,
- das Recht auf Einberufung einer Gesellschafterversammlung,
- Auskunfts- und Einsichtsrechte,
- das Recht der Gesellschafterklage sowie
- Mitwirkungsbefugnis an Grundsatzentscheidungen der Gesellschaft.

3.4.2.1 Stimmrechte

Das Stimmrecht ist untrennbar mit der Mitgliedschaft verbunden (vgl. auch Schmidt, GesR, § 35 Abs. 1 Satz 3, der allerdings nach Vermögensrechten und Sonderrechten unterscheidet).

Die von den Gesellschaftern in den Angelegenheiten der Gesellschaft zu treffenden Bestimmungen erfolgen gem. § 47 Abs. 1 GmbHG durch Beschlussfassung nach der Mehrheit der abgegebenen Stimmen. Dabei – Aspekt der **Stimmkraft** – gewährt § 47 Abs. 2 GmbHG jedem Euro eines Geschäftsanteils eine Stimme, wobei der Gesellschaftsvertrag gem. § 45 Abs. 2 GmbHG hiervon eine abweichende Regelung enthalten kann, z. B. Abstimmung nach Köpfen. Möglich ist auch, dass einzelnen Gesellschaftern überhaupt kein Stimmrecht zusteht.

Sofern die Stimmrechtsausübung im Rahmen einer Bevollmächtigung ausgeübt werden soll, bedarf die Vollmacht gem. § 47 Abs. 3 GmbHG der Textform i. S. d. § 126b BGB.

Sofern es um Beschlüsse geht, die In-Sich-Geschäfte betreffen oder Entlastungen zum Gegenstand haben, hat der betreffende Gesellschafter gem. **§ 47 Abs. 4 GmbHG hierbei kein Stimmrecht** und darf ein solches auch nicht für andere ausüben. Dasselbe gilt für eine Beschlussfassung, welche die Vornahme eines Rechtsgeschäfts oder die Einleitung oder Erledigung eines Rechtsstreits gegenüber einem Gesellschafter betrifft. Das Stimmrechtsverbot gilt nach der Rechtsprechung des BGH auch dann, wenn es um Geschäfte mit einem anderen Unternehmen geht, auf das der Gesellschafter maßgeblichen Einfluss hat. Das Stimmrechtsverbot greift nur in den Angelegenheiten, bei denen der **Gesellschafter** der Gesellschaft wie ein **Dritter** gegenübersteht (nach BGH darf der involvierte Gesellschafter nicht »Richter in eigener Sache« sein). Aus diesem Grund greift § 47 Abs. 4 GmbHG nicht ein, wenn es um eine Bestellung als Geschäftsführer, die Vergütung als Gesellschafter-Geschäftsführer oder um den Verkauf eines vinkulierten Geschäftsanteils geht. Soweit es jedoch um die Abberufung als Geschäftsführer aus wichtigem Grund gem. § 38 Abs. 2 GmbHG geht, ist der davon betroffene

Gesellschafter nach der Rechtsprechung des BGH (BGH vom 21.08.1969, BGHZ 86, 177, 181) gem. § 47 Abs. 4 GmbHG von der Beschlussfassung ausgeschlossen.

Sofern das Stimmrechtsverbot nicht greift bzw. nicht anzuwenden ist, kann die Mitwirkung an der Beschlussfassung im Einzelfall als Stimmrechtsmissbrauch zu qualifizieren sein (vgl. z. B. BGH vom 28.01.1980, BGHZ 76, 352, 353).

Immer wichtiger, nicht zuletzt aus steuerlichen Gründen (vgl. § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG), werden **Stimmrechtsbindungsverträge**, bei den sich Gesellschafter der UG zu einer einheitlichen Stimmangabe verpflichten (sog. Pool-Regelungen).

3.4.2.2 Recht der Einberufung einer Gesellschaftsversammlung

Grundsätzlich wird die Gesellschafterversammlung durch die Geschäftsführer gem. § 49 Abs. 1 GmbHG einberufen. Gesellschafter, deren Geschäftsanteile zusammen mindestens 10 % des Stammkapitals entsprechen, sind jedoch gem. § 50 Abs. 1 GmbHG berechtigt, unter Angabe des Zwecks und der Gründe die Einberufung der Gesellschaftsversammlung zu verlangen. Insofern haben die Gesellschafter unter den Voraussetzungen des § 50 GmbHG einen Einberufungsanspruch. In gleicher Weise haben die Gesellschafter das Recht zu verlangen, dass Gegenstände zur Beschlussfassung angekündigt werden. Darüber hinaus besteht gem. § 50 Abs. 3 GmbHG ggf. ein Selbsteinberufungsrecht des/der Gesellschafter/s.

3.4.2.3 Auskunfts- und Einsichtsrechte

Die Geschäftsführer haben gem. § 51a Abs. 1 GmbHG jedem Gesellschafter auf Verlangen unverzüglich Auskunft über die Angelegenheiten der Gesellschaft zu geben und die Einsicht in die Geschäftsbücher zu gestatten. Dadurch hat jeder Gesellschafter ein umfassendes Auskunfts- und Einsichtsrecht gegenüber der Gesellschaft. Die Geschäftsführer dürfen gem. § 51a Abs. 2 GmbHG die Auskunft und die Einsicht jedoch dann verweigern, wenn zu befürchten ist, dass der Gesellschafter sie zu gesellschaftsfremden Zwecken verwenden und dadurch der Gesellschaft oder einem verbundenen Unternehmen einen nicht unerheblichen Nachteil zufügen wird (Fallgruppe des fehlenden Informationsinteresses). Zum Schutz des jeweiligen Gesellschafters bedarf die Verweigerung gem. § 51a Abs. 2 Satz 2 GmbHG eines Beschlusses der Gesellschafter. Bei diesem Beschluss ist der betroffene Gesellschafter von der Abstimmung ausgeschlossen. Der Gesetzgeber sieht diese Kontroll-, Auskunfts- und Einsichtsrechte als so elementar an, dass von diesen Vorschriften gem. § 51a Abs. 3 GmbHG im Gesellschaftsvertrag nicht abgewichen werden kann.

Daneben wird dieses unabdingbare Recht durch § 51b GmbHG flankiert. Danach findet für die gerichtliche Entscheidung über das Auskunfts- und Einsichtsrecht § 132 Abs. 1, 3–5 AktG entsprechende Anwendung. Antragsberechtigt ist jeder Gesellschafter, dem die verlangte Auskunft nicht gegeben oder die verlangte Einsicht nicht gestattet worden ist.

3.4.2.4 Anfechtungsklage, Gesellschafterklage

Zu den weitreichenden Kontroll- und Überwachungsbefugnissen des Gesellschafters gehört auch das Recht, gerichtlichen Schutz bei fehlerhaften Beschlüssen in Anspruch zu nehmen.

Fehlerhafte Beschlüsse (nach Schmidt, GesR, § 36 Abs. 3 Satz 4a) können sein:

- anfechtbare,
- nützliche,
- unwirksame oder
- »Schein«-Beschlüsse.

Praxisrelevant sind die Anfechtbarkeit und die Nichtigkeit der Beschlüsse. Da hierzu das GmbHG keine Regelungen trifft, wird insoweit auf die Bestimmungen der §§ 241 ff. AktG zurückgegriffen.

Anfechtbare Beschlüsse (Verstöße mit zweitrangiger Bedeutung) müssen im Klagegeuge zu Fall gebracht werden (Anfechtungsklage). Nichtig Beschlüsse (besonders gravierende Fehler) können auch anderweitig – als sog. Einwendung – geltend gemacht werden; im Regelfall – und aus Gründen der Rechtssicherheit – werden sie jedoch mit einer Nichtigkeitsklage angegriffen.

Ein **Beschluss der Gesellschafterversammlung** ist daher z. B. dann gem. § 241 Nr. 1 AktG i. V. m. § 121 Abs. 2 AktG **nichtig**, wenn er in einer Versammlung gefasst worden ist, die von Personen einberufen wurde, die dazu nicht befugt waren. Eine Nichtigkeit kann sich gem. § 241 Nr. 3 AktG auch daraus ergeben, dass der Beschluss mit dem Wesen der UG/GmbH nicht zu vereinbaren ist oder durch seinen Inhalt Vorschriften verletzt, die ausschließlich oder überwiegend zum Schutze der Gläubiger der Gesellschaft (z. B. Kapitalerhaltungsvorschriften der §§ 30 ff. GmbHG) oder sonst im öffentlichen Interesse gegeben sind.

Sofern die **Anfechtung** des Beschlusses auf Sittenwidrigkeit gestützt wird, kommt es darauf an, ob gem. § 241 Nr. 4 AktG der Inhalt des Gesellschafterbeschlusses selbst gegen die guten Sitten verstößt.

Darüber hinaus kann der Gesellschafter im Einzelfall auch eine Gesellschafterklage (actio pro socio) erheben. Bei der **actio pro socio** (besser: actio socii pro societate) erhebt der Gesellschafter Klage gegen einen Mitgesellschafter, weil dieser seinen gesellschaftsrechtlichen Leistungs- bzw. Verhaltenspflichten nicht nachkommt (Hauptfall: § 46 Nr. 8 GmbHG). Allerdings kann der jeweilige Gesellschafter, da es um gesellschaftsrechtlich begründete Pflichten geht, nicht Leistung an sich, sondern nur Leistung an die Gesellschaft fordern. Der Gesellschafter klagt demnach im eigenen Namen auf Leistung an die Gesellschaft (Prozessstandschaft). Dabei ist jedoch auch zu berücksichtigen, dass den jeweiligen Gesellschafter besondere Treupflichten treffen und es grds. Aufgabe des Geschäftsführers ist, die Ansprüche der UG gegen den jeweiligen Gesellschafter durchzusetzen. Insofern kommt es auch bezüglich der Zulässigkeit einer actio pro socio auf den jeweiligen Einzelfall an.

BEISPIEL

A, B und C sind zu je 1/3 Gesellschafter einer UG mit einem Stammkapital i. H. v. 6.000 €, welches zu je 2.000 € auf die einzelnen Gesellschafter entfällt. Die Gesellschaft wurde am 01.02.2015 als Bargründung gegründet. Zum alleinigen Geschäftsführer wurde A berufen. Nachdem B und C Mitte Februar bereits ihre Einlagen gem. § 5a Abs. 2 GmbHG i. H. v. jeweils 2.000 € (gesamt 4.000 €) auf ein Konto der Vor-UG überwiesen hatten, konnte die Anmeldung nicht vollzogen werden. Mit Beschluss vom 18.02.2015 wurde der Geschäftsführer angewiesen, seine verbleibende Einlage bis zum 28.02.2015 einzufordern (s. § 46 Nr. 2 GmbHG). A kam der Aufforderung nicht nach.

LÖSUNG In einem derartigen Fall können die Gesellschafter B und C im Wege der actio pro socio, obwohl sie nicht zugleich auch Geschäftsführer der UG sind, im eigenen Namen A verklagen, damit dieser seinen gesellschaftsrechtlichen Einlagepflichten an die UG nachkommt.

3.4.2.5 Sonstige Rechte

Die Satzung kann einem Gesellschafter auch Sonderrechte (z. B. erhöhter Gewinnanspruch) einräumen. Da jede KapG in ihren Grundstrukturen einen auf Gewinnerzielung gerichteten Verein darstellt, können diese Sonderrechte gem. § 35 BGB nur mit Zustimmung des betroffenen Gesellschafters entzogen

3.5 Beendigung der Mitgliedschaft

Die Mitgliedschaft in der UG endet durch

- Auflösung und Liquidation der Gesellschaft gem. §§ 60 ff. GmbHG;
- Veräußerung des Geschäftsanteils;
- Kaduzierung gem. § 21 GmbHG;
- Abandon gem. § 27 Abs. 1 GmbHG;
- Einziehung (Amortisation) gem. § 34 GmbHG oder
- Erreichen des Stammkapitals einer GmbH (§ 5a Abs. 5 GmbHG).

3.5.1 Auflösung und Liquidation der Gesellschaft

Die gesetzlich vorgesehenen **Auflösungsgründe** enthält § 60 GmbHG. Demnach wird gem. § 60 Abs. 1 GmbHG die UG aufgelöst:

- durch Ablauf der im Gesellschaftsvertrag bestimmten Zeit (Nr. 1);
- durch Beschluss der Gesellschafter; wobei der Beschluss, sofern im Gesellschaftsvertrag nichts anderes bestimmt ist, einer Mehrheit von 3/4 der abgegebenen Stimmen bedarf (Nr. 2);
- durch gerichtliches Urteil oder durch Entscheidung des Verwaltungsgerichts oder der Verwaltungsbehörde (Nr. 3);
- durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens; wird das Verfahren auf Antrag des Schuldners eingestellt oder nach der Bestätigung eines Insolvenzplans, der den Fortbestand der Gesellschaft vorsieht, aufgehoben, so können die Gesellschafter die Fortsetzung der Gesellschaft beschließen (Nr. 4);
- mit der Rechtskraft des Beschlusses, durch den die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden ist (Nr. 5);
- mit der Rechtskraft einer Vfg. des Registergerichts, durch welche nach § 399 des Gesetzes über das Verfahren in Familiensachen und in den Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit ein Mangel des Gesellschaftsvertrags festgestellt worden ist;
- durch die Löschung der Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit.

Im Gegensatz zum Aktienrecht können gem. § 60 Abs. 2 GmbHG im Gesellschaftsvertrag weitere Auflösungsgründe festgesetzt werden.

Die Gesellschaft kann gem. § 61 Abs. 1 GmbHG durch gerichtliches Urteil aufgelöst werden, wenn die Erreichung des Gesellschaftszwecks unmöglich wird oder wenn andere, in den Verhältnissen der Gesellschaft liegende, wichtige Gründe für die Auflösung vorhanden sind. Änderungen der persönlichen, wirtschaftlichen Verhältnisse des jeweiligen Gesellschafters begründen demnach keinen Auflösungsgrund nach § 61 GmbHG. Die Auflösungsklage ist gegen die Gesellschaft zu richten und kann nur von Gesellschaftern erhoben werden, deren Geschäftsanteile zusammen mindestens 10 % des Stammkapitals entsprechen. Für die Klage

ist gem. § 61 Abs. 3 GmbHG ausschließlich das Landgericht zuständig, in dessen Bezirk die Gesellschaft ihren Sitz hat.

Durch die Auflösung der Gesellschaft ist deren Existenz noch nicht beendet. Sie muss vielmehr noch **liquidiert** werden (§§ 66 ff. GmbHG). Beruht die Auflösung nicht auf der Insolvenz der Gesellschaft, erfolgt die Liquidation durch die Geschäftsführer (§ 66 Abs. 1 GmbHG), sofern der Gesellschaftsvertrag bzw. die Gesellschafter nicht eine andere Person zum Liquidator bestellen. Der Liquidator ist in das HR anzumelden (§ 67 GmbHG) und hat nach Maßgabe des § 68 GmbHG für die Gesellschaft entsprechend zu zeichnen. Die Liquidatoren haben gem. § 70 GmbHG die laufenden Geschäfte zu beenden, die Verpflichtungen der aufgelösten Gesellschaft zu erfüllen, die Forderungen einzuziehen und das Vermögen der Gesellschaft in Geld umzusetzen; sie haben die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten. Zur Beendigung schwiegender Geschäfte können die Liquidatoren auch neue Geschäfte eingehen. Darauf hinaus haben sie für den Beginn der Liquidation eine Bilanz (Eröffnungsbilanz) und einen die Eröffnungsbilanz erläuternden Bericht sowie für den Schluss eines jeden Jahres einen Jahresabschluss und einen Lagebericht aufzustellen. Im Übrigen ergeben sich die weiteren bilanzrechtlichen Rechte und Pflichten der Liquidatoren nach § 71 GmbHG. Zu beachten ist u. a., dass das Registergericht gem. § 71 Abs. 3 GmbHG die Liquidatoren von der Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch einen Abschlussprüfer befreit, wenn die Verhältnisse der Gesellschaft so überschaubar sind, dass eine Prüfung im Interesse der Gläubiger und der Gesellschafter nicht geboten erscheint. Gegen die Entscheidung ist die Beschwerde zulässig.

Das verbleibende Vermögen der UG wird gem. § 72 GmbHG unter die Gesellschafter nach dem Verhältnis ihrer Geschäftsanteile verteilt, sofern der Gesellschaftsvertrag kein anderes Verhältnis für die Verteilung bestimmt. Die Verteilung darf jedoch aus Gründen des Gläubiger-schutzes nicht vor Tilgung oder Sicherstellung der Schulden der Gesellschaft und vor Ablauf des Sperrjahres erfolgen, § 73 Abs. 1 GmbHG. Ist die Liquidation beendet und die Schlussrechnung gelegt, so haben die Liquidatoren den Schluss der Liquidation zur Eintragung in das HR anzumelden. Die UG ist dann zu löschen.

Nach Durchführung der Liquidation sind die Bücher und Schriften der Gesellschaft gem. § 74 Abs. 2 GmbHG für die Dauer von zehn Jahren einem der Gesellschafter oder einem Dritten in Verwahrung zu geben. Die Gesellschafter und deren Rechtsnachfolger sind zur Einsicht der Bücher und Schriften berechtigt. Die Gläubiger der Gesellschaft können von dem Registergericht zur Einsicht ermächtigt werden.

Erst danach ist die UG voll beendet.

3.5.2 Ausschließungsverfahren (Kaduzierung)

Falls ein Gesellschafter seine (Rest-)Einlage nicht einzahlt, droht ihm die Kaduzierung. Im Fall verzögerter Einzahlung kann gem. § 21 Abs. 1 GmbHG an den säumigen Gesellschafter eine erneute Aufforderung zur Zahlung binnen einer zu bestimmenden Nachfrist (mindestens ein Monat) unter Androhung seines Ausschlusses mit dem Geschäftsanteil, auf welchen die Zahlung zu erfolgen hat, erlassen werden. Die Aufforderung erfolgt mittels eingeschriebenen Briefes. Nach fruchtlosem Ablauf der Frist ist der säumige Gesellschafter seines Geschäftsanteils und der geleisteten Teilzahlungen gem. § 21 Abs. 2 GmbHG zugunsten der Gesellschaft **verlustig zu erklären** (Kaduzierung). Die Erklärung erfolgt ebenfalls mittels Einschreiben. Obwohl der Gesellschafter seinen Geschäftsanteil verliert, bleibt der Ausgeschlossene der Gesellschaft für den nicht gedeckten rückständigen Betrag verhaftet gem. § 21 Abs. 3 GmbHG.

3.5.3 Abandon

Sieht der Gesellschaftsvertrag eine Nachschusspflicht vor (s. § 26 GmbHG) und ist die Nachschusspflicht nicht auf einen bestimmten Betrag beschränkt (sog. unbeschränkte Nachschusspflicht), so hat jeder Gesellschafter, falls er die Stammeinlage vollständig eingezahlt hat, gem. § 27 Abs. 1 GmbHG das Recht, sich von der Zahlung des auf den Geschäftsanteil eingeforderten Nachschusses dadurch zu **befreien**, dass er innerhalb eines Monats nach der Aufforderung zur Einzahlung den Geschäftsanteil der Gesellschaft zur Befriedigung aus demselben zur Verfügung stellt. Ein nach Deckung der Verkaufskosten und des rückständigen Nachschusses verbleibender Überschuss gebürtigt dem Gesellschafter (§ 27 Abs. 2 GmbHG).

Der Gesellschaftsvertrag kann vorsehen, dass die Regelungen des § 27 Abs. 1 bis 3 GmbHG auf den Fall beschränkt werden, dass die auf den Geschäftsanteil eingeforderten Nachschüsse einen bestimmten Betrag überschreiten.

3.5.4 Einziehung gem. § 34 GmbHG

Die Mitgliedschaft des jeweiligen Gesellschafters endet darüber hinaus, wenn sein Gesellschaftsanteil von der Gesellschaft eingezogen (Amortisation) wird. Der Gesellschaftsanteil wird demnach vernichtet. An seine Stelle tritt das Einziehungsentgelt. Nach h. A. werden die Anteile der verbleibenden Gesellschafter sodann aufgestockt. Die Einziehung von Geschäftsanteilen darf gem. § 34 Abs. 1 GmbHG nur erfolgen, soweit sie im Gesellschaftsvertrag ausdrücklich zugelassen ist. Ohne die Zustimmung des Anteilsberechtigten findet die Einziehung gem. § 34 Abs. 2 GmbHG nur statt, wenn deren Voraussetzungen im Gesellschaftsvertrag festgesetzt waren. Demnach kann im Gesellschaftsvertrag niedergelegt sein, dass der Gesellschafter bei Tod, Insolvenz, Pfändung seines Gesellschaftsanteils durch einen Privatgläubiger oder aufgrund von pflichtwidrigem Verhalten aus der Gesellschaft ausscheidet.

Die Einziehung darf jedoch nicht erfolgen, wenn hierin ein Verstoß gegen den Stammkapitalerhaltungsgrundsatz des § 30 Abs. 1 GmbHG zu sehen ist (§ 34 Abs. 3 GmbHG). Aus diesem Grund ist eine Einziehung **unzulässig**, wenn die Stammeinlage **noch nicht vollständig erbracht** wurde (Arg. § 33 Abs. 1 GmbHG).

3.5.5 Ausschluss

Ein Ausschlussverfahren, wie es beispielsweise in § 737 BGB oder in § 140 HGB im Bereich der PersG vorgesehen ist, enthält das GmbHG nicht. Aufgrund der personalistischen Struktur der UG und der damit begründeten Nähe zu den PersG ist eine Ausschließung in analoger Anwendung der §§ 140 HGB, 737 BGB auch bei einer UG möglich (sog. Ausschließungsklausel). Ein Ausschluss ist demnach – als ultimo ratio – auch dann zulässig, wenn dies im Gesellschaftsvertrag nicht vorgesehen ist. Zur Vermeidung von Rechtsunsicherheiten kann der Ausschluss daher auch nur mittels Klage auf Erlass eines Gestaltungsurteils verfolgt werden (BGH vom 01.04.1957, BGHZ 9, 157 164 ff.). Zur Klageerhebung bedarf es eines Gesellschafterbeschlusses, wobei gem. § 47 Abs. 4 GmbHG der betroffene Gesellschafter kein Stimmrecht hat. Dadurch kann im Extremfall auch ein Mehrheitsgesellschafter von der Gesellschaft ausgeschlossen werden.

3.5.6 Austritt

Da ein Ausschlussverfahren von den übrigen Gesellschaftern initiiert wird, muss auch dem jeweiligen Gesellschafter die Möglichkeit eingeräumt werden, aus der Gesellschaft auszutreten. Da es keine ordentliche Kündigung für den UG-Gesellschafter gibt, ist Voraussetzung für einen wirksamen Austritt jedoch, dass der Gesellschafter einen wichtigen Grund hat (sog. außerordentliches Austrittsrecht). Das Austrittsrecht des jeweiligen Gesellschafters findet seine Grenzen nicht nur in der gebotenen Treuepflicht zu der Gesellschaft und den übrigen Gesellschaftern, sondern insbes. dann, wenn Gläubigerinteressen in unzumutbarer Weise beeinträchtigt wären. Aus diesem Grund ist ein Austritt nicht möglich, wenn die jeweilige Stammeinlage noch nicht vollständig eingezahlt wurde oder wenn der Stammkapitalerhaltungsgrundsatz des § 30 Abs. 1 GmbHG verletzt wird.

3.5.7 Veräußerung des Geschäftsanteils

Die Mitgliedschaft endet auch dann, wenn der Gesellschaftsanteil veräußert wird. Wie bereits erwähnt, bedarf sowohl das Verpflichtungsgeschäft als auch das Verfügungsgeschäft der notariellen Beurkundung (§ 15 Abs. 3 und Abs. 4 GmbHG).

3.5.8 Erreichen des Stammkapitals einer GmbH

Wird nach § 5a Abs. 5 GmbHG das Stammkapital auf ≥ 25.000 € erhöht, wird – bei einem entsprechenden Beschluss – aus der UG eine GmbH und die Gesellschafter sind nun Anteilseigner einer GmbH. Der Vermögensübergang erfolgt nach der Identitätstheorie, vergleichbar dem Übergang von der Vor-KapG auf die KapG.

Damit gelten auch die Haftungskonzepte der Verlustdeckungshaftung ebenso wie der Unterbilanzaftung. Nur auf diese Weise kann der von § 5a Abs. 5 GmbHG erwünschte nahtlose Übergang realisiert werden.

3.6 Verfassung der Unternehmergeellschaft

Organe der UG sind insbes. der/die Geschäftsführer und die Gesellschafterversammlung. Denkbar ist auch, dass eine GmbH einen Aufsichtsrat bildet bzw. bilden muss.

3.6.1 Geschäftsführer

Die UG wird durch die Geschäftsführer gem. § 35 Abs. 1 GmbHG gerichtlich und außergerichtlich vertreten (sog. **notwendiges Organ**, vgl. Schmidt, GesR, § 36 Abs. 2 Satz 1b). Die Geschäftsführer haben in der durch den Gesellschaftsvertrag bestimmten Form ihre Willenserklärungen kundzugeben und für die Gesellschaft zu zeichnen. Ist nichts anderes im Gesellschaftsvertrag bestimmt, so gilt gem. § 35 Abs. 2 Satz 1 GmbHG grds. Gesamtvertretung, d. h. dass die Erklärungen und Zeichnungen durch sämtliche Geschäftsführer zu erfolgen hat. Ist der Gesellschaft gegenüber eine Willenserklärung abzugeben, so genügt es, wenn die Willenserklärung an einen der Geschäftsführer erfolgt.

Die Gesellschaft muss daher zwingend gem. § 6 Abs. 1 GmbHG einen oder mehrere Geschäftsführer haben. Sofern eine UG z. B. wegen Tod oder Amtsniederlegung keinen Geschäftsführer mehr hat, kann das Registergericht in Analogie zu § 29 BGB einen Notgeschäftsführer bestellen.

3.6.1.1 Person des Geschäftsführers

Geschäftsführer einer UG kann gem. § 6 Abs. 2 GmbHG nur eine natürliche, unbeschränkt geschäftsfähige Person sein.

Geschäftsführer kann gem. § 6 Abs. 2 GmbHG nicht sein, wer

- als Betreuer bei der Besorgung seiner Vermögensangelegenheiten ganz oder teilweise einem Einwilligungsvorbehalt (§ 1903 BGB) unterliegt,
- aufgrund eines gerichtlichen Urteils oder einer vollziehbaren Entscheidung einer Verwaltungsbehörde einen Beruf, einen Berufszweig, ein Gewerbe oder einen Gewerbezweig nicht ausüben darf, sofern der Unternehmensgegenstand ganz oder teilweise mit dem Gegenstand des Verbots übereinstimmt, wegen
 - Insolvenzverschleppung,
 - Insolvenzstraftaten gem. §§ 283 bis 283d StGB,
 - falschen Angaben nach § 82 GmbHG oder § 399 AktG,
 - unrichtiger Darstellung nach § 400 AktG, § 331 HGB, § 313 UmwG oder § 17 des Publicitätsgesetzes oder
 - nach §§ 263 bis 264a bzw. §§ 265b bis 266a StGB zu einer Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr verurteilt worden ist. Dieser Ausschluss gilt für die Dauer von fünf Jahren seit der Rechtskraft des Urteils, wobei die Zeit nicht eingerechnet wird, in welcher der Täter auf behördliche Anordnung in einer Anstalt verwahrt worden ist.

Aufgrund des Grundsatzes der **Fremdorganschaft** können zu Geschäftsführern gem. § 6 Abs. 3 GmbHG Gesellschafter oder **andere** Personen bestellt werden. Die Bestellung erfolgt entweder unmittelbar im Gesellschaftsvertrag oder mittels Beschlusses der Gesellschaftsversammlung (vgl. § 46 Nr. 5 GmbHG). Sofern im Gesellschaftsvertrag nichts Gegenteiliges enthalten ist, erfolgt die Beschlussfassung mittels einfacher Mehrheit (BGH vom 23. 03. 1981, BGHZ 80, 212). Die Bestellung ist nur wirksam, wenn sie von dem Bestellten auch tatsächlich angenommen wird.

In der Anmeldung ist gem. § 8 Abs. 4 GmbHG ferner anzugeben, welche Vertretungsbefugnis die Geschäftsführer haben. Sofern bei der UG ein Aufsichtsrat gebildet wurde, kann der Aufsichtsrat gem. § 52 Abs. 1 GmbHG i. V. m. § 105 AktG nicht zugleich Geschäftsführer sein. Dies schließt jedoch nicht aus, dass der Aufsichtsrat bzw. ein Aufsichtsratsmitglied den jeweiligen verhinderten Gesellschafter – längstens für ein Jahr (s. § 105 Abs. 2 AktG) – vertritt.

3.6.1.2 Anstellungsverhältnis

Das Anstellungsverhältnis besteht unabhängig von der gesellschaftsrechtlichen Bestellung zum Geschäftsführer und der Beendigung des Amts der Geschäftsführung, obwohl die Bestellung und Anstellung faktisch zusammenhängen. Der **Anstellungsvertrag** betrifft lediglich das schuldrechtliche Verhältnis zwischen UG und Geschäftsführer und regelt z. B. Vergütung, Kündigungsfristen oder ein nachvertragliches Wettbewerbsverbot bzw. nachvertragliche Treuepflichten.

Die gesetzlich vorgesehenen Aufgaben des Geschäftsführers als Organ der UG werden aufgrund des Anstellungsvertrags automatisch Vertragsbestandteil und verpflichten den Geschäftsführer demnach auch schuldrechtlich zu deren Wahrnehmung.

Erfolgt die Anstellung aufgrund einer Entgeltsvereinbarung kann i. d. R. ein Geschäftsbelegsungsvertrag angenommen werden. Auf diesen sind dann grds. die Regeln des Dienstvertrags der §§ 611 bis 630 BGB anwendbar (vgl. BAG vom 21.02.1994, NJW 1995, 675, 676). Wird die Geschäftsführung jedoch, mit Ausnahme von Auslagen- und Kostenerstattung, unentgeltlich ausgeführt, so sind auf das Anstellungsverhältnis die Regeln zum Auftragsverhältnis der §§ 662 ff. BGB anzuwenden.

Für den **Vertragsschluss und Vertragsänderungen** ist grds. die Gesellschafterversammlung zuständig (BGH vom 27.03.1995, NJW 1995, 1750), es sei denn, der Gesellschaftsvertrag sieht etwas anderes vor. Sofern die UG eine mitbestimmungspflichtige UG ist, obliegen Vertragsschluss, Änderung bzw. Aufhebung und Kündigung dem Aufsichtsrat.

Zu berücksichtigen ist darüber hinaus, dass bestimmte arbeitsrechtliche Schutzzvorschriften auf einen UG-Geschäftsführer nicht anwendbar sind, da der UG-Geschäftsführer die GmbH als Arbeitgeber vertritt. Demnach kann eine typische Arbeitnehmerstellung nicht angenommen werden. Vielmehr kommt es auf den jeweiligen Einzelfall an, ob die jeweilige Schutzfunktion der jeweiligen Arbeitnehmervorschrift auch auf den jeweiligen Geschäftsführer angewendet werden kann oder nicht.

So bestimmt § 5 Abs. 2 Nr. 1 BetrVG, dass der Geschäftsführer einer GmbH als Mitglied des Organs, das zur gesetzlichen Vertretung der GmbH berufen ist, kein Arbeitnehmer i. S. d. Betriebsverfassungsgesetzes ist.

Da der Geschäftsführer auch kein leitender Angestellter i. S. d. § 5 Abs. 3 BetrVG ist, kann er sich auch nicht auf die Rechte berufen, die leitenden Angestellten i. R. d. Sprecherausschusses zustehen. Des Weiteren enthält auch das Kündigungsschutzgesetz in § 14 Abs. 1 Nr. 1 KSchG eine vergleichbare Regelung, mit der Folge, dass der Geschäftsführer nicht unter den Schutzbereich des Kündigungsschutzgesetzes fällt. Auch im arbeitsgerichtlichen Verfahren oder im Zusammenhang des Mitbestimmungsgesetzes ist der Geschäftsführer im Hinblick auf § 5 Abs. 1 Satz 3 ArbGG bez. gem. § 3 Abs. 1 Satz 2 MitbestG kein Arbeitnehmer. Daraus folgt u. a., dass i. d. R. die ordentlichen Gerichte und nicht die Arbeitsgerichte für Streitigkeiten zwischen dem Geschäftsführer und der UG zuständig sind.

3.6.1.3 Aufgaben/Pflichten

Da gem. §§ 35 ff. GmbHG der Geschäftsführer für den gesamten kaufmännischen und technischen Bereich verantwortlich ist, sind seine Aufgaben, Rechte und Pflichten sehr weitreichend, jedoch nicht allumfassend. Seine Kompetenzgrenze findet der Geschäftsführer beispielsweise dort, wo gem. § 46 GmbHG zwingend ein Gesellschafterbeschluss erforderlich ist. Damit beinhaltet der Aufgabenkatalog des Geschäftsführers die gewöhnlichen Rechtsgeschäfte des laufenden Geschäftsbetriebs, sofern in der Satzung bzw. im Anstellungsvertrag nichts Gegenteiliges vereinbart wurde.

Die Geschäftsführungsbefugnis des Geschäftsführers, also die Frage nach dem rechtlichen Dürfen, richtet sich daher primär nach dem Anstellungsvertrag bzw. und der Satzung der UG. Im Innenverhältnis können dem Geschäftsführer folglich, soweit es sich nicht um zwingende per Gesetz definierte Aufgaben des Geschäftsführers handelt, weitreichende Beschränkungen auferlegt sein. So kann der Anstellungsvertrag bzw. die Satzung vorsehen, dass der Geschäftsführer für bestimmte Rechtsgeschäfte der Zustimmung der Gesellschaftsversammlung oder zumindest eines Gesellschafters bedarf. Wirksame Beschlüsse der Gesellschafterversammlung sind bindend für den Geschäftsführer (anders als bei einer AG, bei der ein Vorstand weisungsfrei handelt).

Im Außenverhältnis, also bezüglich der Frage nach dem rechtlichen Können, ist eine Einschränkung der Vertretungsbefugnis des Geschäftsführers gem. § 37 Abs. 2 GmbHG ohne Bedeutung. Dies bedeutet, dass wenn der Geschäftsführer ein Rechtsgeschäft abschließt,

obwohl er hierfür laut Anstellungsvertrag bzw. Satzung die Zustimmung der Gesellschaftsversammlung benötigt hätte, die UG aufgrund des Vertrags sehr wohl im Außenverhältnis wirksam verpflichtet wird. Die UG ist demnach an den Vertrag, den der Geschäftsführer geschlossen hat, gebunden, obwohl er im Innenverhältnis hierzu nicht befugt war.

Die Gesellschaft kann jedoch den Geschäftsführer für den dadurch entstandenen Schaden in Anspruch nehmen.

Nach § 46 Nr. 8 GmbHG bedarf es grundsätzlich eines Gesellschafterbeschlusses zur Geltendmachung von **Schadenersatzansprüchen** gegen einen **Geschäftsführer**. Ein solcher Beschluss ist ausnahmsweise entbehrlich, wenn sich die Gesellschaft im Insolvenzverfahren oder einer masselosen Liquidation befindet. Zweck des Beschlusses ist es nämlich, die mit einem Prozess gegen einen Geschäftsführer verbundene Offenlegung der Gesellschaftsverhältnisse und der damit eventuell verbundenen abträglichen Wirkung für den Kredit der Gesellschaft dem obersten Gesellschaftsorgan vorzubehalten. Dieser Zweck ist hier jedoch eindeutig nicht gegeben.

Die Gesellschafter müssen bei der Beschlussfassung auch die Prozessvertretung regeln, denn in einem solchen Fall vertreten nicht die Geschäftsführer die UG. Die Beschlüsse können mangels abweichender gesellschaftsvertraglicher Regelung mit einfacher Mehrheit gefasst werden. Gem. § 47 Abs. 4 GmbHG dürfen die betroffenen Gesellschafter-Geschäftsführer bei der Beschlussfassung nicht mitstimmen.

Möchte ein einzelner Gesellschafter auf Ersatz an die UG klagen (actio pro socio), so bedarf auch dies eines zustimmenden Gesellschafterbeschlusses.

Maßstab für die Tätigkeit der Geschäftsführer für die Angelegenheiten der Gesellschaft ist gem. § 43 Abs. 1 GmbHG die **Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns**. Dies beinhaltet, dass er über die wesentlichen Rechtsnormen, die die UG betreffen, Bescheid weiß, über ausreichende betriebswirtschaftliche, steuerrechtliche, wirtschaftsrechtliche und auch technische Kenntnisse verfügt und sich ständig weiterbildet.

3.6.1.4 Auflösung der Organstellung und des Anstellungsvertrages

Die Organstellung kann grundsätzlich und jederzeit und ohne Begründung gem. § 38 Abs. 1 GmbHG widerrufen werden. Der Widerruf durch die Gesellschafterversammlung stellt eine Abberufung dar. Gem. § 38 Abs. 2 GmbHG kann die Abberufung des Geschäftsführers an Voraussetzungen gebunden sein. In § 38 Abs. 2 Satz 2 GmbHG sind wichtige Gründe für die **Abberufung** genannt (grobe Pflichtverletzung bzw. die Unfähigkeit zur ordentlichen Geschäftsführung).

Hinweise dazu:

- Bei einer Abberufung nach § 38 Abs. 1 GmbHG (»ohne Grund«) ist ein betroffener Gesellschafter-Geschäftsführer stimmberechtigt. Bei einer Abberufung nach § 38 Abs. 2 GmbHG (»wichtiger Grund«) ist der betroffene Gesellschafter-Geschäftsführer nach § 47 Abs. 4 GmbHG wegen Interessenskollision nicht stimmberechtigt.
- Bei einer Zwei- oder Drei-Personen-UG mit paritätischer Beteiligung muss bei Abberufung des Gesellschafter-Geschäftsführers nach h. M. immer ein wichtiger Grund gem. § 38 Abs. 2 GmbHG vorliegen.
- Wegen der Bedeutung der Abberufung beinhaltet das Zerwürfnis bei einer personalistischen UG ein Streitpotenzial, das in der Praxis nur durch ein rechtskräftiges Urteil beendet wird.
- Bei Verwendung des Musterprotokolls stellt sich die Frage nach dem Rechtscharakter des Musterprotokolls bei der Abberufung. Billigt man dem Protokoll Satzungscharakter zu, so ist seine Verwendung obligatorisch. Dies beinhaltet sodann eine Satzungsänderung, die nur mit qualifizierter Mehrheit gem. § 53 GmbHG erfolgen kann.

- Die Abberufung der Organstellung lässt grds. das Anstellungsverhältnis unberührt. Dieses endet durch Zeitablauf oder durch eine Kündigung. Bei einer ordentlichen Kündigung ist § 622 BGB zu beachten; nach h. M. ist § 623 BGB (Schriftformerfordernis) nicht anwendbar (vgl. *Roth/Altmeppen*, § 6 Rn. 91).
- Bei einer **außerordentlichen Kündigung** (Regelfall bei einem Zerwürfnis) ist
- § 626 Abs. 2 BGB zu beachten: Es muss ein wichtiger Grund vorliegen. Diese Gründe können in der Satzung vereinbart werden. Dabei ist auf eine Parallellität der wichtigen Gründe bei einer Kündigung und bei einer Abberufung als Organ zu achten, da ansonsten ein Auseinanderfallen des status droht: Der Geschäftsführer ist abberufen, aber nicht wirksam gekündigt und kann der UG – bei Fortbezahlung – weiterhin seine Dienste anbieten!

3.6.2 Gesellschafterversammlung

Die Gesellschafterversammlung ist das oberste Willensbildungsorgan der UG. Das bedeutet, dass sämtliche wesentlichen Entscheidungen der Gesamtheit der Gesellschafter vorbehalten sein müssen. Aus diesem Grund ist eine Gesellschafterversammlung, vorbehaltlich abweichender Regelungen des Gesellschaftsvertrags (s. § 45 Abs. 2 GmbHG), **in folgenden Fällen einzuberufen** und letztlich dafür auch zuständig:

- Feststellung des Jahresabschlusses und die Verwendung des Ergebnisses (§ 46 Nr. 1 GmbHG);
- Entscheidung über die Offenlegung eines Einzelabschlusses nach internationalen Rechnungslegungsstandards (§ 325 Abs. 2a HGB) und über die Billigung des von den Geschäftsführern aufgestellten Abschlusses (§ 46 Nr. 1a GmbHG);
- die Billigung eines von den Geschäftsführern aufgestellten Konzernabschlusses (§ 46 Nr. 1b GmbHG);
- Einforderung der Einlagen (§ 46 Nr. 2 GmbHG);
- Rückzahlung von Nachschüssen (§ 46 Nr. 3 GmbHG);
- Teilung, Zusammenlegung sowie Einziehung von Geschäftsanteilen (§ 46 Nr. 4 GmbHG);
- Bestellung und Abberufung von Geschäftsführern sowie Entlastung derselben (§ 46 Nr. 5 GmbHG);
- Erstellung von Maßregeln zur Prüfung und Überwachung der Geschäftsführung (§ 46 Nr. 6 GmbHG);
- Bestellung von Prokuristen und von Handlungsbevollmächtigten zum gesamten Geschäftsbetrieb (§ 46 Nr. 7 GmbHG);
- Geltendmachung von Ersatzansprüchen, welche der Gesellschaft aus der Gründung oder Geschäftsführung gegen Geschäftsführer oder Gesellschafter zustehen, sowie die Vertretung der Gesellschaft in Prozessen, welche sie gegen die Geschäftsführer zu führen hat (§ 46 Nr. 8 GmbHG);
- Einforderung von Nachschüssen gem. § 26 GmbHG;
- Änderungen des Gesellschaftsvertrags gem. §§ 53 ff. GmbHG;
- Auflösung und Liquidation der Gesellschaft gem. §§ 60, 66 GmbHG.

3.6.3 Aufsichtsrat/Beirat

Nach der gesetzlichen Grundkonzeption des GmbHG ist die Errichtung eines Aufsichtsrats den Gesellschaftern gem. § 52 Abs. 1 GmbHG freigestellt (sog. **fakultativer Aufsichtsrat**). Etwas anderes gilt nur dann, wenn das Mitbestimmungsgesetz bzw. das Montanmitbestim-

mungsgesetz einen Aufsichtsrat vorschreiben. Hat die Gesellschaft nach § 52 Abs. 1 GmbHG einen Aufsichtsrat freiwillig gebildet, sind zunächst die rechtlichen Ausgestaltungen i. R. d. Gesellschaftsvertrags maßgebend. Bei einer UG mit mehr als 500, aber weniger als 2.000 Arbeitnehmern ist ein Aufsichtsrat zu bilden (sog. **gesetzlicher Aufsichtsrat**), der zu einem Drittel aus Vertretern der Arbeitnehmer besteht gem. § 1 Abs. 1 Nr. 3, 4 Abs. 1 DittelbG. Die Bestellungskompetenz der Geschäftsführer liegt auch in diesem Fall weiterhin bei der Gesellschafterversammlung, da auf § 84 AktG nicht verwiesen wird. Genauso verbleibt das Weisungsrecht gem. § 37 GmbHG bei der Gesellschafterversammlung.

Ein Aufsichtsrat ist ebenfalls zwingend nach § 1 Abs. 1 MitbestG zu errichten, wenn die GmbH mehr als 2.000 Arbeitnehmer beschäftigt. Die paritätische Zusammensetzung des Aufsichtsrats richtet sich nach der Anzahl der regelmäßig beschäftigten Arbeitnehmer i. S. d. § 3 MitbestG i. V. m. § 5 BetrVG.

4 Rechtsnachfolge

Die Übertragung von Todes wegen erfolgt nach § 15 Abs. 1 GmbHG (Näheres s. V 3.5).

Die Übertragung unter Lebenden kann entgeltlich oder unentgeltlich (s. V 5.2) erfolgen; die häufigste Variante ist die teilentgeltliche Übertragung (sog. vorweggenommene Erbfolge; s. unter V 3.3)

Teil III Die laufende Besteuerung der Unternehmergeellschaft

AUSGEWÄHLTE LITERATURHINWEISE *Blümich*, EStG/KStG/GewStG (Loseblatt, München); *Blumenberg/Lechner*, BB-Spezial 8/2006, 25; *Buchna/Sombrowski*, DB 2005, 1539; *Dötsch/Pung/Möhlenbrock*, KStG (Loseblatt), Stuttgart; *Eickmann/Stein*, DStZ 2007, 727; *Erlè/Sauter*, Körperschaftsteuergesetz, 3. Aufl., Heidelberg 2010; *Frotscher/Maas*, KStG/UmwStG (Loseblatt), Freiburg; *Gosch*, KStG, 3. Aufl., München 2015; *Grobshäuser/Preißer*, Die Besteuerung der GmbH, 3. Aufl., Stuttgart 2013; *Körner*, BB 2003, 2436; *Neuhoff*, DStZ 2005, 191; *Ottersbach*, IStR 1997, 643; *Preißer*, Steuerberaterprüfung 2015, Bd. 2, Stuttgart 2015; *Prinz*, FR 1999, 357; *Rödder/Stangl*, DStR 2005, 354; *Schnitger*, DB 2011, 305; *Schnitger/Fehrenbacher*, KStG, Wiesbaden 2012; *Watermeyer*, GmbH-StB 2008, 81; *Wiehe/Thies*, BB 2012, 1891.

1 Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer

1.1 Grundprinzipien der Besteuerung

Als KapG ist die UG – wie die GmbH auch – nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG körperschaftsteuerpflichtig. Sie ist als juristische Person des Privatrechts selbst Steuersubjekt der KSt, während die an der UG beteiligten Gesellschafter entweder der ESt oder der KSt unterliegen. Dies richtet sich danach, ob es sich bei den Gesellschaftern um natürliche Personen – dann ESt – oder um KapG – dann KSt – handelt. Diese differenzierte Betrachtungsweise hat zur Folge, dass nach dem sog. Trennungsprinzip hinsichtlich der Besteuerung stets zwischen der Besteuerung der Gesellschaft und ihrer Gesellschafter zu unterscheiden ist. Zur Besteuerung auf Ebene der Gesellschafter kommt es i. d. R. erst dann, wenn die UG ihre Gewinne an ihre Gesellschafter ausschüttet.

BEISPIEL

An der AB-UG sind die natürlichen Personen A zu 40 % und B zu 60 % beteiligt. Im Jahr 16 wird der Gewinn des Vorjahres 15 an die Gesellschafter A und B ausgeschüttet.

LÖSUNG Der Gewinn des Vorjahres unterliegt im Jahr 15 der KSt. Erst mit Ausschüttung der Gewinne in 16 erzielen die Gesellschafter Dividendeneinkünfte, die der ESt unterliegen.

Infolge der strikten Trennung der unterschiedlichen Besteuerungsebenen unterscheidet sich die Besteuerung der UG von der Besteuerung von PersG bzw. Einzelunternehmen. Bei der Besteuerung von PersG wird auf die Gesellschafter hinter der PersG bzw. auf den Einzelunternehmer durchgegriffen, die Steuersubjekte der ESt oder KSt sind gerade nicht die PersG bzw. das Einzelunternehmen selbst (sog. Transparenzprinzip).

Die KSt ist von der UG nach dem Prinzip der Abschnittsbesteuerung jeweils für einen zeitlich begrenzten Zeitraum zu entrichten. Dieser Zeitraum ist grds. das Kalenderjahr (Kj.), da es sich bei der KSt nach § 7 Abs. 3 Satz 1 KStG um eine sog. Jahressteuer handelt. Veranlagungszeitraum und Bemessungszeitraum für die KSt der UG ist somit das Kj. (§ 31 Abs. 1 KStG, § 25 Abs. 1 EStG). Der Gewinnermittlungszeitraum, der strikt von dem Veranlagungszeitraum zu trennen ist, ist der Zeitraum, für den die UG ihre Gewinne zu ermitteln hat. Da die UG handelsrechtlich zur Buchführung verpflichtet ist (§§ 238 ff., 6 Abs. 1 HGB i. V. m. §§ 5a, 13 Abs. 3 GmbHG), ist Gewinnermittlungszeitraum bei der UG das sog. Wirtschaftsjahr

(§ 7 Abs. 4 Satz 1 KStG). In den meisten Fällen stimmt das Wirtschaftsjahr einer UG mit dem Kalenderjahr überein (sog. kalenderjahrgleiches Wirtschaftsjahr).

Das Wirtschaftsjahr umfasst grds. einen Zeitraum von zwölf Monaten (§ 8 Abs. 1 KStG, § 8b Satz 1 EStDV). Ein kürzeres Wirtschaftsjahr (sog. Rumpfjahr) kommt unter den Voraussetzungen des § 8b Satz 2 EStDV in Betracht.

Die UG kann in der Regel den Zeitraum ihres Wirtschaftsjahres bei Gründung frei wählen. In Betracht kommt die Wahl zwischen einem kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahr, einem vom Kj. abweichenden Wirtschaftsjahr oder einem Rumpf-Wirtschaftsjahr. Hierbei sollten jedoch die für eine Umstellung des Wirtschaftsjahres geltenden Beschränkungen berücksichtigt werden: in einigen Fällen ist die Zustimmung des Finanzamtes erforderlich (§ 7 Abs. 4 Satz 3 KStG). Die steuerliche Anerkennung der Umstellung hingegen kommt nur dann in Betracht, wenn diese zivilrechtlich wirksam geworden ist (§§ 5a, 53, 54 Abs. 3 GmbHG).

Bemessungsgrundlage der KSt ist nicht der handelsrechtliche oder steuerliche Gewinn der UG, sondern nach § 7 Abs. 1 KStG das zu versteuernde Einkommen. Das Einkommen ist auf der Basis des Gewinns der UG laut Handels- bzw. Steuerbilanz zu ermitteln. Dabei sind gem. § 8 Abs. 1 KStG sowohl die Vorschriften des EStG als auch die des KStG zu berücksichtigen.

Die Einkünfte der UG sind nach § 8 Abs. 2 KStG **ausschließlich** solche aus **Gewerbebetrieb**. § 8 Abs. 2 KStG bestimmt für die nach Handelsrecht buchführungspflichtigen Gesellschaften, dass alle Einkünfte dieser Gesellschaften als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu klassifizieren sind. Die handelsrechtliche Buchführungspflicht einer UG ergibt sich aus §§ 238 ff., § 6 Abs. 2 HGB i. V. m. §§ 5a, 13 Abs. 3 GmbHG.

Der BFH hat aus dieser gesetzlichen Vorgabe erstmals im Jahr 1996 geschlossen, dass sämtliche Einkünfte einer GmbH – egal, ob bzw. unter welche der sieben Einkunftsarten des EStG sie fallen – als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln sind. Eine Trennung in eine betriebliche und eine außerbetriebliche Sphäre bedarf es bei der GmbH somit nicht (s. BFH vom 04. 12. 1996, BFH/NV 1997, 190; vgl. auch BFH vom 06. 07. 2000, BStBl II 2002, 490; BFH vom 08. 08. 2001, BStBl II 2003, 487; BFH vom 31. 03. 2004, BFH/NV 2004, 1482; BFH vom 17. 11. 2004, BFH/NV 2005, 793). Nach dieser – in der Literatur allerdings umstrittenen – ständigen Rechtsprechung des BFH hat eine GmbH keine Privatsphäre. Auch nach Ansicht der Finanzverwaltung hat eine KapG nur einen einheitlichen Geschäftsbetrieb (vgl. BMF vom 16. 04. 1999, BStBl I 1999, 455). Damit scheidet eine Einordnung der Tätigkeiten einer GmbH als Liebhaberei, d. h. als Tätigkeiten, die nicht mit Gewinnerzielungsabsicht erzielt werden, aus. Vielmehr wird nach der gesetzlichen Definition ein Gewerbebetrieb stets mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben. Eine »Sphärentrennung« erfolgt somit nur zwischen der Sphäre der GmbH als Gesellschaft und der Sphäre ihrer Gesellschafter. Nur im Falle der verdeckten Gewinnausschüttung und der verdeckten Einlage (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG bzw. § 8 Abs. 1 KStG, § 4 Abs. 1 EStG) wird diese »Sphärentrennung« durchbrochen. Diese Rspr. und Verwaltungspraxis kann auf die UG ohne Probleme übertragen werden, sodass **auch die Einkünfte der UG stets als solche aus Gewerbebetrieb** zu qualifizieren sind.

Der KSt-Tarif für das zu versteuernde Einkommen einer UG beträgt seit dem Jahr 2008 nach § 23 Abs. 1 KStG 15 % (davor 25 %). Ein Freibetrag wird der UG nicht gewährt. Zusätzlich schuldet die UG den Solidaritätszuschlag (Soli) i. H. v. 5,5 % der veranlagten KSt (§ 1 Abs. 1, § 2 Nr. 3, § 3 Abs. 1 Nr. 1 SolZG). Somit beträgt die KSt-Gesamtsteuerbelastung für die UG 15,825 %. Daneben ist eine weitere Ertragsteuerbelastung der UG mit GewSt zu berücksichtigen.

Die Steuermesszahl bei der Gewerbesteuer wurde ab dem Erhebungszeitraum 2008 von 5 % auf 3,5 % abgesenkt. Bei einem **Gewerbesteuerhebesatz von 400 %** ergibt sich für die UG somit eine Gesamtsteuerbelastung von aufgerundet **29,83 %**.