

DIPLOMARBEIT

Titel der Diplomarbeit

„Das betriebswirtschaftliche Risiko
der Steuerberaterhaftung

—

Risikooptimierung am Beispiel der
Beratung eines GmbH-Gesellschafters“

Verfasserin

Sandra Fürster

Angestrebter akademischer Grad

Magistra der Sozial- und Wirtschaftswissenschaften
(Mag. rer. soc. oec.)

Wien, 2011

Studienkennzahl lt. Studienblatt:
Studienrichtung lt. Studienblatt:
Betreuer:

157
Internationale Betriebswirtschaft
Univ.-Prof. Dr. Otto Altenburger

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	III
Abkürzungsverzeichnis	V
Abbildungsverzeichnis	VII
1. Einleitung	1
1.1. Aufbau und Zielsetzung der Arbeit	1
1.2. Grundlegendes zur Gesellschaft mit beschränkter Haftung	2
1.2.1. Allgemeines	2
1.2.2. Gesetzliche Haftung	7
2. Betriebswirtschaftliche Risiken	9
2.1. Allgemeines	9
2.2. Risikomanagement	10
2.3. Legal-Risk-Management	16
3. Beraterhaftung	19
3.1. Allgemeines	19
3.2. Vertragshaftung	20
3.2.1. Vertragliche Grundlagen	20
3.2.2. Abgrenzung des vertraglichen Beratungsauftrages	26
3.2.3. Allgemeine Informationshaftung	28
3.2.4. Haftung bei telefonischen und elektronischen Auskünften	28
3.2.5. Deliktshaftung	29
3.2.6. Vertraglicher Haftungsausschluss	30
3.3. Quasi-vertragliche Haftung	33
3.3.1. Vorvertragliche Haftung und Haftung nach Vertrags ende	33
3.3.2. Allgemeine Informationshaftung	34
3.3.3. Haftung bei telefonischen und elektronischen Auskünften	34
3.3.4. Deliktshaftung	35
3.3.5. Außervertraglicher Haftungsausschluss	35
3.4. Tipps zur Vermeidung der Steuerberaterhaftung	36
3.5. Checkliste Steuerberaterhaftung	38
4. Gesellschafterhaftung	39
4.1. Grundlegendes über die Gesellschafterhaftung	39
4.1.1. Allgemeines	39
4.1.2. Tatbestandsvoraussetzungen des Haftungsdurchgriffs	40

4.2.	Beeinflussung der Geschäftsführung	44
4.2.1.	Allgemeines	44
4.2.2.	Fallgruppen	46
4.2.3.	Ergebnis	56
4.3.	Unterkapitalisierung	57
4.3.1.	Allgemeines	57
4.3.2.	Fallgruppe	63
4.3.3.	Ergebnis	67
4.4.	Missbrauch der Organisationsfreiheit	69
4.4.1.	Allgemeines	69
4.4.2.	Fallgruppe	69
4.4.3.	Ergebnis	70
4.5.	Sphärenvermischung	72
4.5.1.	Allgemeines	72
4.5.2.	Fallgruppen	72
4.5.3.	Ergebnis	76
4.6.	Tipps zur Vermeidung der Gesellschafterhaftung	77
4.7.	Checkliste Gesellschafterhaftung	80
5.	Conclusio	83
Literaturverzeichnis		85
Abstract (deutsch)		94
Abstract (englisch)		95
Curriculum vitae		96

Gender-Klausel

Die weibliche Form ist in dieser Diplomarbeit der männlichen Form gleichgestellt; lediglich aus Gründen der leichteren Lesbarkeit wurde die männliche Form gewählt.

Abkürzungsverzeichnis

AAB	Allgemeine Auftragsbedingungen
ABGB	Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch
Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
Anh.	Anhang
ATS	Österreichischer Schilling
BAO	Bundesabgabenordnung
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des BGH in Zivilsachen
bzw.	beziehungsweise
dgl.	dergleichen
dGmbHg	deutsches Gesetz über die Gesellschaft mit beschränkter Haftung
d.h.	das heißt
DSG	Datenschutzgesetz
EKEG	Eigenkapitalersatzgesetz
etc.	et cetera
f.	folgende
ff.	die folgenden
FS	Festschrift
gem.	gemäß
GesRZ	Der Gesellschafter
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz über die Gesellschaft mit beschränkter Haftung
i.d.R.	in der Regel
insb.	Insbesondere
IO	Insolvenzordnung
i.S.d.	im Sinne des
i.V.m.	in Verbindung mit
JBl	Juristische Blätter

KSV	Kreditschutzverband
Mio.	Million(en)
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NZ	Österreichische Notariatszeitung
OGH	Oberster Gerichtshof
OLG	Oberlandesgericht
ÖBA	Österreichisches Bankarchiv
ÖJZ	Österreichische Juristenzeitung
ÖStZ	Österreichische Steuerzeitung
RdW	Österreichisches Recht der Wirtschaft
Rn	Randnummer(n)
Rz	Randziffer(n)
S.	Seite(n)
StGB	Strafgesetzbuch
u.ä.	und ähnliche
UGB	Unternehmensgesetzbuch
URG	Unternehmensreorganisationsgesetz
UrhG	Urheberrechtsgesetz
u.s.w.	und so weiter
UWG	Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb
VbVG	Verbandsverantwortlichkeitsgesetz
Vgl.	Vergleiche
VwGH	Verwaltungsgerichtshof
WBl	Wirtschaftsrechtliche Blätter
WTBG	Wirtschaftstreuhandberufsgesetz
Z	Ziffer(n)
z.B.	zum Beispiel
ZIK	Zeitschrift für Insolvenzrecht und Kreditschutz

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Organe der GmbH_____	2
Abbildung 2:	Prozessphasen des Risikomanagements_____	12
Abbildung 3:	Beispielhafte Risikolandschaft eines Unternehmens_____	13

1. Einleitung

1.1. Aufbau und Zielsetzung der Arbeit

Beratung ist eine bedeutende, vielseitige und abwechslungsreiche Dienstleistung, welche jedoch mit einem immer höher werden Haftungsrisiko einher geht.¹ In Hinblick auf den Fortbestand des Steuerberatungsunternehmens ist es wichtig, die allgemeinen Unternehmensrisiken und die durch diese Tätigkeit im speziellen drohenden Risiken zu erkennen. Das Streben des Steuerberaters muss auf rechtlich fundierte und umfassende Beratung gerichtet sein. Der Steuerberater muss die rechtlichen Rahmenbedingungen für sein eigenes Wirken als Unternehmer, aber auch die rechtlichen Anforderungen an seinen zu beratenden Mandanten kennen. So kann die betriebswirtschaftliche und steuerliche Beratung, beispielsweise eines GmbH-Gesellschafters, optimiert werden. Negative Folgen für den GmbH-Gesellschafter werden vermieden. Dadurch wird auch das Risiko drohender Vorwürfe wegen schuldhaft fehlerhafter Beratung minimiert.

Diese Arbeit dient im ersten Schritt der Identifizierung der betriebswirtschaftlichen Risiken eines Unternehmens und der Strategien, jenen Risiken entgegen zu treten. Im Weiteren werden die Möglichkeiten des Steuerberaters untersucht, mit den Risiken der rechtlichen Rahmenbedingungen seiner Berufsausübung umzugehen. In der Folge wird auf die Beratung eines GmbH-Gesellschafters über die Voraussetzungen für den, unter Berücksichtigung von Gläubigerinteressen, ausnahmsweise zulässigen Zugriff auf das Vermögen des Gesellschafters im Haftungswege eingegangen. Zuletzt sollen Wege zur Vermeidung dieser Gesellschafterhaftung sowie auch der Steuerberaterhaftung aufgezeigt werden. Ziel ist die Entwicklung einer Vorlage zur Standardvorgehensweise für eine optimale Beratung des GmbH-Gesellschafters im Sinne der Minimierung des beiderseitigen Haftungsrisikos.

¹ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 1.

1.2. Grundlegendes zur Gesellschaft mit beschränkter Haftung

1.2.1. Allgemeines

Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist eine juristische Person mit eigener Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschafter eine Stammeinlage an die Gesellschaft erbringen. Die Summe dieser Stammeinlagen bildet das Stammkapital der Gesellschaft.²

Da die GmbH eine juristische Person ist, kann sie Träger von Rechten und Pflichten sein; sie ist rechts- und parteifähig. Als juristische Person ist sie allerdings nicht handlungsfähig. Um rechtswirksam handeln zu können, braucht sie Organe. Gesetzmäßig erfordert die GmbH mindestens zwei Organe: Die Gesellschaft muss einen oder mehrere Geschäftsführer bestellen. Die den Gesellschaftern vorbehaltenen Beschlüsse werden in der Generalversammlung gefasst.

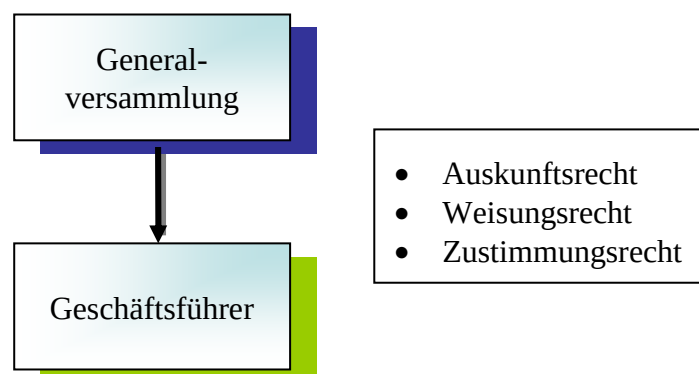


Abb. 1: Organe der GmbH³

Unter bestimmten, gesetzlich definierten Voraussetzungen ist zusätzlich die Bildung eines Aufsichtsrats erforderlich. Dieses Organ kann darüber hinaus auch freiwillig eingerichtet werden.⁴

Geschäftsführer

Dem Gesetz entsprechend sind die Geschäftsführer, ebenso wie die Generalversammlung, vorgeschriebene Organe der GmbH.⁵ Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung muss mindestens einen Geschäftsführer aufweisen. Allerdings können die Gesellschafter eine

² Vgl. Fritz (2008), Rz 1.

³ Eigene Darstellung.

⁴ Vgl. Fritz (2008), Rz 1-6.

⁵ Vgl. OLG Wien 8.7.1977 HS 11.382.

höhere Anzahl von Geschäftsführern beschließen oder diese durch eine spezielle Regelung im Gesellschaftsvertrag festlegen.⁶

Der Kreis potentieller Geschäftsführer wird von Gesetzes wegen auf natürliche und handlungsfähige Personen beschränkt.⁷ Nach § 30 lit e GmbHG sind auch Aufsichtsratsmitglieder von der Bekleidung dieses Amtes ausgenommen. Ansonst werden keine besonderen, insbesondere keine fachlichen Eigenschaften vorgeschrieben. Dennoch können im Gesellschaftsvertrag bestimmte Qualifikationen als Voraussetzung zur Erlangung dieser Position verankert werden. Auch bestimmte Sondergesetze begrenzen den Kreis der potentiellen Anwärter.⁸ Hingegen stellt, anders als im dGmbHG⁹, eine strafrechtliche Verurteilung kein Hindernis für eine Position als Geschäftsführer dar.¹⁰

In der Regel werden Geschäftsführer durch Beschluss der Gesellschafter bestellt.¹¹ Die Beschlusserfordernisse folgen den allgemeinen Prinzipien, eine einfache Stimmenmehrheit ist ausreichend.¹² Es besteht auch die Möglichkeit einer schriftlichen Beschlussfassung.¹³ Der Gesellschaftsvertrag kann eine Erhöhung des Beschlussquorums enthalten. Allerdings ist eine Übertragung des Beschlussrechts auf ein anderes Gesellschaftsorgan oder sogar auf einen außen stehenden Dritten ausgeschlossen.¹⁴

Die Aufgaben und Kompetenzen der Geschäftsführer liegen im Außenverhältnis in der gerichtlichen und außergerichtlichen Vertretung der Gesellschaft.¹⁵ Eventuelle im Gesellschaftsvertrag enthaltene Beschränkungen oder diesbezügliche Gesellschafterbeschlüsse gelten im Allgemeinen nur intern und sind Dritten gegenüber ohne rechtliche Wirkung.¹⁶ Missbrauch der Vertretungsmacht sowie die Bereiche, in denen außenwirksame Zustimmungserfordernisse (Satzungsänderungen, Abschluss eines Beherrschungs- oder Gewinnabführungsvertrages) erforderlich sind, bilden hierzu jedoch die Ausnahme.¹⁷

⁶ Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 15 Rz 5-9; *Reich-Rohrwig* (1996), Rz 2/30.

⁷ Vgl. § 15 Abs. 1 Satz 2 GmbHG.

⁸ Vgl. § 65 Abs. 3 und 4 WTBG.

⁹ Nach § 6 Abs. 2 Satz 2 dGmbHG kann, wer wegen eines Insolvenzdelikts verurteilt worden ist, für die Dauer von 5 Jahren ab Rechtskraft des Urteils nicht zum Geschäftsführer einer GmbH bestellt werden.

¹⁰ Vgl. *Reich-Rohrwig* (1996), Rz 2/32.

¹¹ Vgl. § 15 Abs. 1 Satz 3 GmbHG.

¹² Vgl. § 39 Abs. 1 GmbHG.

¹³ Vgl. § 34 GmbHG.

¹⁴ Vgl. *Reich-Rohrwig* (1996), Rz 2/68; *Koster / Umfahrer* (1998), Rz 181; *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 15 Rz 14.

¹⁵ Vgl. § 18 Abs. 1 GmbHG.

¹⁶ Vgl. § 20 Abs. 1 und 2 Satz 1 GmbHG.

¹⁷ Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 20 Rz 21,26; *Reich-Rohrwig* (1996), Rz 2/197, 2/241-245.

Zur Wahrnehmung der Tätigkeit der Geschäftsführung setzen die Geschäftsführer Handlungen, Maßnahmen und Vorkehrungen organisatorischer, kaufmännischer, technischer und personeller Art.¹⁸ Der Gesetzgeber hat den Geschäftsführern unter anderem folgende gesellschaftsrechtliche Aufgaben zwingend zugeteilt:

- sämtliche Geschäftsführer haben den Antrag zur Eintragung der Gesellschaft in das Firmenbuch zu zeichnen;¹⁹
- die persönlichen Daten aller Geschäftsführer (und jegliche Änderungen derselben), das Erlöschen oder eine Änderung der Vertretungsbefugnis sind ohne Verzug zum Firmenbuch anzumelden;²⁰
- sie haben dafür Sorge zu tragen, dass ein den Anforderungen des Unternehmens entsprechendes Rechnungswesen und ein internes Kontrollsystem eingerichtet werden;²¹
- nach Aufstellung des Jahresabschlusses sind jedem Gesellschafter ohne Verzögerung Abschriften zuzusenden;²²
- grundsätzlich ist mindestens einmal jährlich eine Generalversammlung einzuberufen;²³
- die Einforderung der Einzahlung nicht voll eingezahlter Stammeinlagen ist unter Angabe des eingeforderten Betrages von sämtlichen Geschäftsführern zum Firmenbuch anzumelden und vom Handelsgericht zu veröffentlichen.²⁴

Zusätzlich trifft die Geschäftsführer auch die Pflicht zur Antragstellung auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens.²⁵ Durch Gesellschafterweisung oder durch Bestimmungen im Gesellschafts- oder Anstellungsvertrag können Geschäftsführerbefugnisse jederzeit modifiziert werden.²⁶ Ausgenommen sind jene Aufgaben, die in die ausschließliche Kompetenz der Geschäftsführer fallen.

¹⁸ Vgl. *Reich-Rohrwig* (1996), Rz 2/248.

¹⁹ Vgl. § 9 Abs. 1 GmbHG,

²⁰ Vgl. § 17 GmbHG

²¹ Vgl. § 22 Abs. 1 GmbHG.

²² Vgl. § 22 Abs. 2 GmbHG.

²³ Vgl. § 36 Abs. 2 GmbHG.

²⁴ Vgl. § 64 Abs. 1 GmbHG.

²⁵ Vgl. § 69 IO; § 159 StGB.

²⁶ Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 20 Rz 8; *Gellis* (2009), § 20 Rz 4; *Kastner / Doralt / Nowotny* (1990), S. 388.

Generalversammlung

Sämtliche Gesellschafter treffen in der Generalversammlung zusammen, wo sie als oberstes willensbildendes Organ²⁷ Beschlüsse fassen.²⁸ Erklären sich die Gesellschafter zur schriftlichen Beschlussfassung bereit, können diese Beschlüsse auch mittels sogenannter Umlaufbeschlüsse schriftlich erfolgen. Hierbei richtet sich die Mehrheit nicht nach den abgegebenen, sondern nach der Gesamtzahl der allen Gesellschaftern zustehenden Stimmen.²⁹ Diese Vorgehensweisen zur Beschlussfassung können entfallen, wenn sich alle Gesellschafter nachweislich in einem bestimmten Punkt einigen.³⁰

Die Generalversammlung wird in der Regel durch die Geschäftsführer einberufen,³¹ welche dieser Pflicht mindestens einmal jährlich nachzukommen haben. Um den Fortbestand der Gesellschaft zu schützen, ist auch ein eventuell vorhandener Aufsichtsrat zu einer Einberufung verpflichtet.³² Im Gesellschaftsvertrag kann das Recht zur Einberufung neben den beiden genannten Organen auch anderen Personen, wie z.B. einem Gesellschafter, einem Beirat, dem Vorsitzenden des Aufsichtsrates und auch Dritten, übertragen werden.³³ Dem Gesetz nach steht aber auch einer qualifizierten Gesellschafterminderheit von 10 % der Stammeinlage das Recht zu, eine Einberufung zu verlangen. Dies muss jedoch schriftlich und unter Angabe des Zweckes erfolgen. Nach fruchtlosem Verstreichen einer Frist von 14 Tagen können die Gesellschafter die Generalversammlung selbst einberufen.³⁴

Wird im Gesellschaftsvertrag kein anderes Quorum festgelegt, so ist die Generalversammlung bei Anwesenheit von 10 % des Stammkapitals beschlussfähig. Dabei ist jeder ins Firmenbuch eingetragene Gesellschafter zur Abgabe seiner Stimme(n) – je nach Umfang des Geschäftsanteils bzw. Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages – berechtigt.³⁵ In der Regel werden die Mehrheitserfordernisse durch die einfache Mehrheit der abgegebenen Stimmen erfüllt. Auch hier kann der Gesellschaftsvertrag eine höhere Quote und weitere Erfordernisse bis hin zu einem möglichen Vetorecht eines Gesellschafters beinhalten. Al-

²⁷ Vgl. *Kastner / Doralt / Nowotny* (1990), S. 408; *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 35 Rz 2; *Kostner / Umfahrer* (1998), Rz 431.

²⁸ Vgl. § 34 Abs. 1 GmbHG.

²⁹ Vgl. § 34 Abs. 2 GmbHG.

³⁰ Vgl. OGH 20.12.1995, WBl 1996 S. 249.

³¹ Vgl. § 36 Abs. 1 GmbHG.

³² Vgl. § 39j Abs. 4 GmbHG.

³³ Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 36 Rz 7; *Kastner / Doralt / Nowotny* (1990), S. 409.

³⁴ Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 37 Rz 1ff; *Gellis* (2009), § 37 Rz 1ff; *Kostner/Umfahrer*, (1998), Rz 444f.

³⁵ Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 39 Rz 9ff; *Gellis* (2009), § 39 Rz 9ff; *Kostner/Umfahrer*, (1998), Rz 458f.

lerdings schreibt der Gesetzgeber in bestimmten Fällen qualifizierte Mehrheiten vor: Die Änderung des Unternehmensgegenstandes bedingt Einstimmigkeit. Bei Großinvestitionen oder der Änderung des Gesellschaftsvertrages wird die Dreiviertelmehrheit vorgeschrieben. Überraschend erscheint, dass weder für einen Beschluss über die Auflösung einer GmbH, noch für das Erteilen von Weisungen an die Geschäftsführung solche Mehrheitserfordernisse normiert sind.³⁶

Für folgende Entscheidungen ist die Zustimmung der Generalversammlung einzuholen:³⁷

- Einforderung von Einzahlungen auf die Stammeinlagen;
- Rückzahlung von Nachschüssen;
- Entscheidung, ob Prokura oder Handlungsvollmacht zum gesamten Geschäftsbetrieb erteilt werden darf;
- Maßregeln zur Prüfung und Überwachung der Geschäftsführer;
- Entscheidungen über Großinvestitionen innerhalb von zwei Jahren ab der Eintragung der Gesellschaft;
- Abänderungen des Gesellschaftsvertrages müssen zusätzlich notariell beurkundet werden.

Gesellschafter

Der eigenen Rechtspersönlichkeit der GmbH wird durch das Trennungsprinzip Rechnung getragen; also durch die Trennung der Rechtsverhältnisse und Vermögenssphären der juristischen Person einerseits und jener der Gesellschafter andererseits. Während die Gesellschaft selbst ihren Gläubigern gegenüber unbeschränkt haftet, besteht das Risiko eines Gesellschafters im Allgemeinen nur im möglichen Verlust seiner Einlage.³⁸

Die Gesellschafterrechte umfassen sowohl den Vermögensbereich (Bilanzgewinnanspruch, Anspruch auf Anteil am Liquidationserlös etc) als auch den Herrschafts- oder Mitverwaltungsbereich (Teilnahme-, Auskunfts-, Stimm-, Bucheinsichtsrecht, sowie Minderheiten-

³⁶ Vgl. OGH 28.4.1993 RdW 1993, S. 242; Gellis (2009), § 39 Rz 8; Koppensteiner / Rüffler (2007), § 39 Rz 21.

³⁷ Vgl. § 35 Abs. 1 GmbHG.

³⁸ Vgl. §§ 1, 48 AktG, § 61 Abs. 2 GmbHG.

rechte etc). Dem gegenüber steht die Pflicht zur Leistung der übernommenen Einlage, die Nachschuss- und Treuepflicht.³⁹

1.2.2. Gesetzliche Haftung

Im Gesetz sind folgende Bestimmungen verankert, welche den Gesellschafter zu einer Leistung verpflichten:

- § 10a GmbHG: Bei einer Überbewertung der Sacheinlage im Zeitpunkt der Anmeldung zur Eintragung in das Firmenbuch hat der einbringende Gesellschafter den Fehlbetrag in Geld aufzubringen. Falls der Wert einer Sacheinlage nicht den der gesellschaftsvertraglich angerechneten, übernommenen Stammeinlage erreicht, hängt die Haftung nicht davon ab, ob den Sacheinleger ein Verschulden trifft. Die Gesellschaft hat die Wahl zwischen dem Anspruch gegen den Gesellschafter und jenem gegen mögliche dritte Schädiger. Die Höhe des Anspruches errechnet sich aus der Differenz zwischen dem objektiven Wert der Sacheinlage und dem Nennbetrag der korrespondierenden Stammeinlage.⁴⁰
- § 70 GmbHG: Leistungspflicht bei Kaduzierung (Ausschluss) eines Gesellschafters nach dem Verhältnis der verbleibenden Stammeinlagen. Die Haftung gem. § 70 GmbHG kann weder ganz noch teilweise erlassen werden. Als Gläubiger des Anspruchs kann die Gesellschaft, durchsetzungsbefugt durch die Geschäftsführung, die übrigen Gesellschafter zur Haftung heranziehen. Diese haften nicht als Gesamtschuldner sondern anteilig nach Ihrer Beteiligung. Bei Zahlungsunfähigkeit eines Gesellschafters erhöht sich die Haftung der übrigen, welchen gegenüber dem Nichtzahler ein entsprechender Ausgleichsanspruch zusteht.⁴¹
- § 83 GmbHG: Leistungspflicht bei unzulässiger Einlagenrückgewähr. Wenn ein Gesellschafter gesetzwidrig Zahlungen empfangen hat, ist er verpflichtet, diese der Gesellschaft zurück zu erstatten. Beträgt das Vermögen der Gesellschaft durch die verbotene Leistung weniger als das Stammkapital, greift die subsidiäre Haftung der übrigen Gesellschafter. Die Haftung nach § 83 GmbHG ist zwingend und kann nicht modifiziert werden. Die Erstattungspflicht entfällt hingegen, wenn der Gesell-

³⁹ Vgl. §§ 34-38, 45, 72 GmbHG.

⁴⁰ Vgl. Koppensteiner / Rüffler (2007), § 10a Rz 6-11; Gellis (2009), § 10a Rz 3.

⁴¹ Vgl. Koppensteiner / Rüffler (2007), § 70 Rz 1-7; Gellis (2009), § 70 Rz 4-6.

schafter die Zahlung gutgläubig als Gewinnanteil bezogen hat. Dies setzt einen regulären Gewinnverwendungsbeschluss voraus.⁴²

- § 25 URG: Haftung jener Gesellschafter, die gegen die Einleitung eines Reorganisationsverfahrens gestimmt haben. Hat ein Geschäftsführer einer prüfungspflichtigen GmbH die Einleitung eines Reorganisationsverfahrens vorgeschlagen, jedoch nicht die notwendige Mehrheit der Generalversammlung erhalten oder wurde ihm wirksam die Weisung erteilt, das Verfahren nicht einzuleiten, so haftet nicht der Geschäftsführer sondern jene Gesellschafter, die gegen die Einleitung des Verfahrens gestimmt haben. Diese Gesellschafter haften zur ungeteilten Hand in Höhe des im URG festgelegten Umfanges.⁴³
- EKEG: Rückerstattungspflichten bzw. Rückzahlungssperren, wenn ein Kredit des Gesellschafters als Eigenkapital qualifiziert wird. Das Eigenkapitalersatzrecht sieht unter bestimmten Voraussetzungen vor, dass der Gesellschaft von einem Gesellschafter zur Verfügung gestelltes Fremdkapital wie Eigenkapital behandelt wird und daher vom Gesellschafter in der Krise nicht zurückgefordert werden kann.⁴⁴

Wenn ein Gesellschafter seine gesetzlichen oder satzungsmäßigen bzw. gesellschaftsvertraglichen Verpflichtungen verletzt oder wenn er sonst nach allgemeinen Regeln Haftungstatbestände verwirklicht, kann es auch zu Schadenersatzpflichten kommen. In Ausnahmefällen können die Gesellschafter auch persönlich zur Haftung herangezogen werden. „Die dogmatischen Begründungen der so genannten Durchgriffshaftung sind allerdings vielfältig und widersprüchlich.“⁴⁵

⁴² Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 83 Rz 1-10; *Gellis* (2009), § 83 Rz 4-7.

⁴³ Vgl. § 25 URG.

⁴⁴ Vgl. § 1, 14 EKEG.

⁴⁵ Vgl. OGH 6 Ob 313/03b.

2. Betriebswirtschaftliche Risiken

2.1. Allgemeines

Das Umfeld eines Unternehmens wird unter anderem durch die Globalisierung, den steigenden Wettbewerb und einen hohen Vernetzungsgrad bestimmt. Veränderungen erfolgen immer rascher und häufiger, die Zeitspanne, geeignete Maßnahmen vorzubereiten und angemessen zu reagieren, wird dadurch verkürzt. Das Risikoumfeld der Unternehmen hat sich im Laufe der Zeit deutlich verschärft. Falsche Managemententscheidungen führten Ende des 20. und Anfang des 21. Jahrhunderts zu spektakulären Unternehmenskrisen. Das Augenmerk der Entscheidungsträger muss immer mehr auch auf Risiken finanzieller und rechtlicher Natur gelegt werden.⁴⁶

Der Begriff Risiko wird in Theorie und Praxis nicht einheitlich verwendet, es finden sich zahlreiche Definitionsansätze. Allen gemein ist die Betrachtung des Risikos als Gefahr, aber auch als Chance für die Unternehmensentwicklung. „Risiken sind Bestandteil der Geschäftstätigkeit eines jeden Unternehmens und stellen gleichzeitig Gefahren, aber auch notwendige Voraussetzungen für unternehmerischen Erfolg dar. Gerade durch den bewussten und kontrollierten Umgang mit Risiken können entscheidende Wettbewerbsvorteile realisiert werden.“⁴⁷ Im österreichischen Sprachgebrauch ist der Begriff Risiko mit negativen Assoziationen behaftet. Geht man jedoch keine Risiken ein, können auch keine Chancen ergriffen werden, es würde Stillstand herrschen.⁴⁸ In welchem Umfang ein Unternehmer ein Risiko eingeht, ist von seinem Informationsstand und seiner Risikotoleranz abhängig.

In der Literatur wird zwischen Risiken in einem finalen Sinne (Risikowirkungen) und Risiken in einem kausalen Sinne (Risikoursachen bzw. –auslöser) unterschieden. Die Auswirkungen von finalen Risiken zielen auf den Erfolg (Performancerisiko) oder die Liquidität (Liquiditätsrisiko) des Unternehmens. Bei den Risiken im kausalen Sinn werden folgende Bereiche unterschieden:

⁴⁶ Vgl. *Denk / Exner-Merkelt / Ruthner* (2008), S. 23.

⁴⁷ Vgl. *Ertl / Steind* (2006), S. 29.

⁴⁸ Vgl. *Klöti* (2008), S. 29f.

- Umfeldrisiken und Branchenrisiken (wie politische und rechtliche Entwicklungen, volkswirtschaftliche Risiken und das Verhalten von Mitbewerbern),
- unternehmensstrategische Risiken (z.B. Standortrisiken, Investitionsrisiken oder Risiken das Produktportfolio betreffend),
- leistungswirtschaftliche Risiken (Risiken den Betriebsablauf betreffend wie etwa das Risiko der Betriebsunterbrechung bzw. Risiken der Schadenaufbringung gegenüber Dritten),
- Personalrisiken (beispielsweise Risiken der Personalbeschaffung, das Risiko des Ausfalls von Schlüsselarbeitskräften, sowie Personalstruktur-Risiken bei sich ändernden Qualifizierungsanforderungen),
- informationstechnische Risiken (Risiken im Zusammenhang mit Datensicherung und Datenverfügbarkeit),
- finanzwirtschaftliche Risiken (wie etwa Zinsänderungsrisiken und Wechselkursrisiken) und
- sonstige Risiken (rechtliche Risiken, Organisations- und Führungsrisiken, Risiken der Personengefährdung etc.).⁴⁹

Im Sinne einer Vorsteuerung ist es die Aufgabe des Managements, diesen Risiken mit entsprechenden Maßnahmen entgegen zu treten und die Erreichung der Unternehmensziele zu sichern. Die strategische Führung bereitet das Anforderungsprofil für das Risikomanagement.⁵⁰

2.2. Risikomanagement

Durch systematische Erfassung und Bewertung von Risiken können diese aktiv, zukunfts- und zielorientiert gesteuert werden. Die Risikogesamtposition des Unternehmens wird erarbeitet und festgelegt. Risikomanagement liegt im Aufgabenbereich der Unternehmensführung und beschreibt die Gesamtheit aller Maßnahmen eines Unternehmens, die zur Steuerung und Kontrolle ihrer Risiken dienen. Dabei können sowohl operative als auch strategische Ziele verfolgt werden. Zu den Entscheidungsfeldern des Managements gehören u.a. die Entwicklung und Verfolgung einer Unternehmensstrategie und Unternehmensphilosophie, sowie die Formulierung von Unternehmensgrundsätzen und einer Unterneh-

⁴⁹ Vgl. Denk / Exner-Merkelt / Ruthner (2008), S. 29f.

⁵⁰ Vgl. Denk / Exner-Merkelt / Ruthner (2008), S. 31.

menspolitik. Die unternehmerischen Entscheidungen zur Realisation dieser Ziele erfolgen unter Unsicherheit.⁵¹

Unternehmensziele können grundsätzlich in einen leistungswirtschaftlichen, sozialen und finanziellen Bereich gegliedert werden. Diese Ziele können sich untereinander harmonisch, neutral oder konkurrierend verhalten. Beispielsweise stehen die beiden wesentlichen Ziele „Gewinnerzielung durch Chancennutzung“ und „Sicherung durch Risikostreuung“ in direkter Konkurrenz, ein Zielkompromiss wird unumgänglich. Die vollständige Beseitigung von Unternehmensrisiken erscheint nicht sinnvoll, da diese Managemententscheidungen auch keine Chancen zulassen würden.⁵² Um Unternehmensziele verwirklichen zu können, ist es wichtig, das eigene Risiko als Steuergröße zu definieren und aktiv zu gestalten – das Unternehmen mit all seinen Risiken zu kontrollieren und zu lenken. „Risikomanagement ist demnach als ein immanenter Bestandteil der Unternehmensführung zu verstehen und stellt daher einen untergeordneten Begriff des Oberbegriffs ‚Management‘ dar.“⁵³

Ein konsequentes und proaktives Risikomanagement verfolgt folgende Ziele:⁵⁴

- Existenzsicherung,
- Sicherung des zukünftigen Erfolges,
- Vermeidung bzw. Senkung der Risikokosten wie z.B. Versicherungsprämien und Kosten für die Schadensverhütung, sowie die entsprechenden Verwaltungskosten,
- Marktwertsteigerung des Unternehmens.

Die Tätigkeiten eines unternehmensweiten Risikomanagements umfassen die Festlegung von Zielen auf Basis der Definition von Strategien der das Risikomanagement anwenden Stellen; die Definition von Werttreibern oder kritischen Erfolgsfaktoren zur Erreichung von Zielen; die Identifikation von Risiken mittels Szenario-Technik, Expertenbefragung, Checklisten oder offene Kommunikation; die Bewertung von Risiken z.B. durch Ermittlung von Risikokennzahlen; die Steuerung der Risikoabwehr mittels Risikosteuerungsstrategien; das Monitoring, die erkannten Risiken nicht aus dem Auge verlieren; die Strukturierung und Dokumentation in einem Risikomanagementsystem.⁵⁵ Um die zuvor genannten Ziele zu erreichen ist es unabdingbar, dass es sich bei dem Phasenmodell des

⁵¹ Vgl. *Denk / Exner-Merkelt / Ruthner* (2008), S. 30f.

⁵² Vgl. *Diederichs* (2010), S.13.

⁵³ *Diederichs* (2010), S.11.

⁵⁴ Vgl. *Diederichs* (2010), S.13.

⁵⁵ Vgl. *Denk / Exner-Merkelt / Ruthner* (2008), S. 31.

Risikomanagementprozesses um einen Kreislauf handelt: Identifikation, Bewertung und Steuerung der Risiken gefolgt von Weiterentwicklung führt wieder zur Identifikation etc.⁵⁶

Zusammenfassend lässt sich der Risikomanagementbegriff wie folgt definieren: „Das Risikomanagement als immanenter Bestandteil der Unternehmensführung stellt die Integration organisatorischer Maßnahmen, risikopolitischer Grundsätze sowie die Gesamtheit aller führungsunterstützenden Planungs-, Koordinations-, Informations- und Kontrollprozesse dar, die auf eine systematische und kontinuierliche Identifikation, Beurteilung, Steuerung und Überwachung unternehmerischer Risikopotentiale abzielen und eine Gestaltung der Risikolage des Unternehmens mit dem Ziel der Existenzsicherung ermöglichen.“⁵⁷

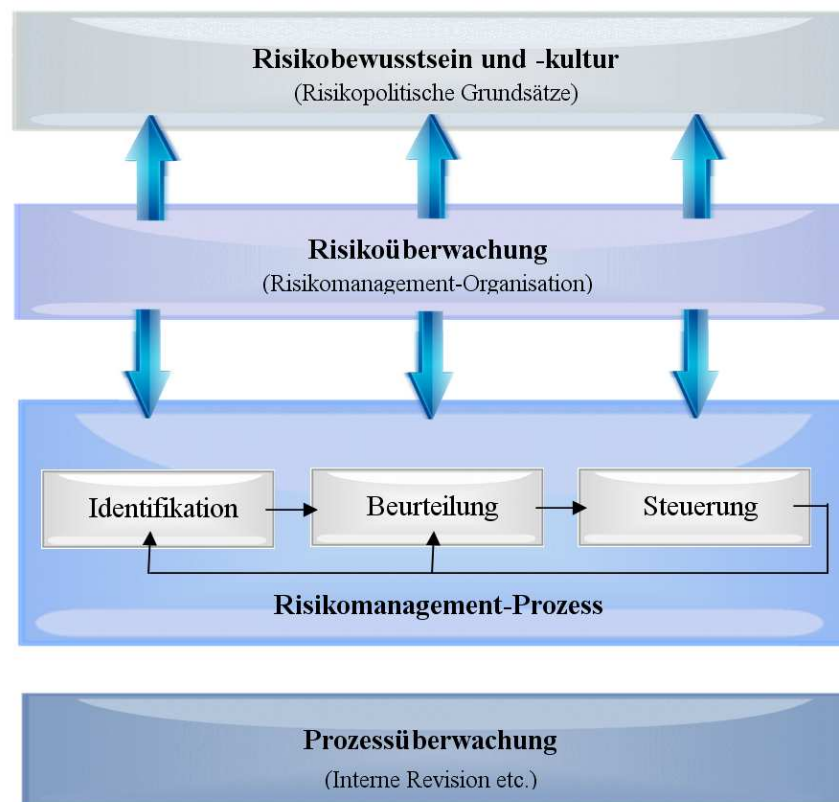


Abb. 2: Prozessphasen des Risikomanagements⁵⁸

In einzelne Prozessphasen gegliedert liegen die Aufgaben des Risikomanagements darin, die Unternehmensrisiken zu identifizieren, zu bewerten und risikorelevante Informationen so aufzubereiten, um der Unternehmensführung eine Entscheidungsbasis für rechtzeitige Risikosteuerungsmaßnahmen zu bieten.⁵⁹ Dabei darf es sich nicht um einen einmaligen,

⁵⁶ Vgl. Klöti (2008), S. 100.

⁵⁷ Diederichs (2010), S.15.

⁵⁸ Vgl. Diederichs (2010), S. 93.

⁵⁹ Vgl. Denk / Exner-Merkelt / Ruthner (2008), S. 74f.

stichtagsbezogenen Austausch zwischen den einzelnen Prozessphasen handeln. Die Risikomanagement-Prozessphasen müssen einen kontinuierlichen Kreislauf bilden. Nur so kann gewährleistet werden, dass Veränderungen interner wie auch externer Einflussfaktoren erkannt und die Unternehmensentscheidungen angepasst werden können.⁶⁰

Die Erfüllung des Unternehmenszweckes ist also untrennbar mit dem Eingehen von Risiken (und dem Ergreifen von Chancen) verbunden. In der Phase der **Risikoidentifikation** unterscheidet man zwei Gruppen von Risiken: es gibt Risiken, die alle Unternehmen betreffen, wie z.B. mit ähnlicher Größe oder Struktur, oder jene Risiken, welche durch unternehmensspezifische Charakteristika nur bestimmte Unternehmen betreffen. Für ein erfolgreiches Risikomanagement ist es notwendig, insbesondere diese unternehmensspezifischen Risikopotentiale umfassend zu erkennen und zu erfassen.⁶¹ „Das Ziel der Risikoidentifikation besteht dementsprechend in einer möglichst strukturierten und detaillierten Erfassung aller Risikopotentiale der unternehmerischen Aktivität einschließlich ihrer Ursache-Wirkung-Zusammenhänge (Risikointerdependenzen), die die Strategien und Ziele gefährden.“⁶²



Abb. 3: Beispielhafte Risikolandschaft eines Unternehmens⁶³

⁶⁰ Vgl. Diederichs (2010), S. 93f.

⁶¹ Vgl. Oppl-Jirsa (1985), S. 20.

⁶² Diederichs (2010), S. 94.

⁶³ Vgl. Diederichs (2010), S. 102.

Als erste Stufe des Risikomanagement-Prozesses ist die Qualität der Risikoidentifikation ausschlaggebend und richtungsweisend für alle folgenden Stufen. Die Gefahr liegt im Nichterkennen oder zu späten Erkennen von Risikopotentialen.⁶⁴ Dies kann existenzgefährdende Auswirkungen haben, welche möglicherweise nicht mehr rechtzeitig oder nur durch außerordentlichen Einsatz gemildert oder verhindert werden können. Da sich das Unternehmensumfeld unaufhörlich verändert, muss auch die Risikoidentifikation einen immerwährenden Prozess bilden.⁶⁵

Ziel und Aufgabe der darauf folgenden **Risikobeurteilung** ist die „zielgerichtete Analyse, Bewertung und Klassifizierung unternehmensinterner und –externer Risikopotentiale, welche sich auf die unternehmerischen Strategien und Ziele auswirken“⁶⁶. Auch hierbei handelt es sich um einen permanenten Prozess, die Risiken zu analysieren und hinsichtlich des möglichen Schadensmaßes und der Eintrittswahrscheinlichkeit⁶⁷ zu bewerten. Bei falscher oder ungenauer Einschätzung eines Risikos stehen im Falle eines Risikoeintritts keine adäquaten Steuerungsinstrumente oder Risikosteuerungsmaßnahmen zur Verfügung. Dies kann wiederum zu erheblichen Mehrkosten bis hin zur Existenzgefährdung führen.⁶⁸

Die Bewertung der einzelnen Risiken sollte möglichst objektiv erfolgen und durch die Verwendung von einheitlichen, standardisierten Methoden und Daten zu vergleichbaren Ergebnissen führen. Durch die Zielsetzung der quantitativen Bewertung der Risiken lassen sich Abweichungen von Zielgrößen erkennen.⁶⁹

Aufgabe der **Risikosteuerung** ist es, ein Konzept zu entwickeln, „welche Risiken eingegangen werden sollen, wie die Optimierung des Verhältnisses zwischen Risiken und Chancen (Risk/Return-Optimierung) erreicht und ab welchen Schwellenwerten bzw. Limits (im Rahmen eines Frühwarnsystems) Risikobewältigungsmaßnahmen getroffen werden“⁷⁰.

Je nach Art des Risikos und der grundsätzlichen Einstellung Risiken gegenüber, kann über folgende Strategien zur Risikosteuerung entschieden werden:⁷¹

⁶⁴ Vgl. *Oppl-Jirsa* (1985), S. 21f.

⁶⁵ Vgl. *Diederichs* (2010), S. 96; Vgl. *Denk / Exner-Merkelt / Ruthner* (2008), S. 83.

⁶⁶ *Diederichs* (2010), S. 139.

⁶⁷ Vgl. *Oppl-Jirsa* (1985), S. 69.

⁶⁸ Vgl. *Diederichs* (2010), S. 139; Vgl. *Denk / Exner-Merkelt / Ruthner* (2008), S. 102.

⁶⁹ Vgl. *Denk / Exner-Merkelt / Ruthner* (2008), S. 103.

⁷⁰ *Denk / Exner-Merkelt / Ruthner* (2008), S. 126.

⁷¹ Vgl. *Denk / Exner-Merkelt / Ruthner* (2008), S. 129f.

- **Risikovermeidung:** Eine generelle Risikovermeidung wird den zur Erfüllung des Unternehmenszweckes notwendigen Tätigkeiten entgegenstehen und ist auch nur bei bestandsgefährdenden Risiken sinnvoll.
- **Risikobegrenzung:** Die Risikobegrenzung gliedert sich in Risikostreuung und Risikolimitierung. Bei der Risikostreuung wird versucht, durch die Kombination nicht korrelierender Entscheidungsalternativen einen Diversifikationseffekt und somit eine Verringerung des Gesamtrisikos zu erreichen. Bei der Risikolimitierung setzt das Management eine Obergrenze für das Eingehen von Risiken.
- **Risikoüberwälzung:** Bei der Risikoüberwälzung wird versucht, das Risiko teilweise oder auch völlig auf einen Dritten zu übertragen. Diese Überwälzung kann auf einen Vertragspartner oder ein Versicherungsunternehmen erfolgen.
- **Risikoakzeptanz:** Durch die Anwendung der bereits genannten Steuerungsstrategien können Risiken jedoch nicht vollständig ausgeschlossen werden. Das Unternehmen muss ein gewisses Restrisiko akzeptieren. Es sollte allerdings für ein entsprechendes Risikodeckungspotential gesorgt werden, um einen ggf. eintretenden Schaden decken zu können.

Die letzte Prozessphase des Risikomanagements dient dem **Risikoreporting**. Es wird über die identifizierten, bewerteten Risiken und eingeleiteten Maßnahmen zur Risikohandhabung regelmäßig berichten. Dieses Kommunikationstool sichert die systematische Bereitstellung aller relevanten Informationen der Ergebnisse der Risikoidentifikation, -analyse und -bewertung, den Status der Planung, Steuerung und Umsetzung der Risikobewältigung ebenso wie Informationen aus Risikokontrolle und -überwachung.⁷²

⁷² Vgl. Denk / Exner-Merkelt / Ruthner (2008), S. 134.

2.3. Legal-Risk-Management

Diskontinuitäten und Turbulenzen im Unternehmensumfeld, wie sie Globalisierung und verschärfter Wettbewerb oder moderne Produktionssysteme oder Informations- und Kommunikationstechnologie mit sich bringen, gelten in der Lehre als primäre Treiber des Risikomanagements. Aber auch eine Vielzahl an Richtlinien und Rechtsnormen fordern Unternehmen auf, ein adäquates Risikomanagement einzusetzen. Die Vertragsstaaten zahlreicher bi- und multilateraler Abkommen haben sich verpflichtet, juristische Personen für bestimmte Straftaten zu Verantwortung zu ziehen. Diese internationalen Rechtsakte waren unter anderem auch Grundlage für die Einführung des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes in Österreich.⁷³

Die institutionellen Rahmenbedingungen für österreichische Kapitalgesellschaften können wie folgt gegliedert werden:⁷⁴

- **Verbindliche Rechtsnormen:** UGB, Aktiengesetz, GmbH-Gesetz, Börsegesetz, Verbandsverantwortlichkeitsgesetz;
- **Internationale Rechtsnormen:** Sarbanes-Oxley-Act, IFRS, US-GAAP, SEC-Bestimmungen, Basel II, Solvency II (können rechtsverbindlich oder über Selbstverpflichtung relevant sein);
- **Unverbindliche Richtlinien:** Corporate Governance Codex, Wirtschaftsprüfer-Anforderungen, Richtlinien von Mutterunternehmen in Konzernstrukturen;
- **Anforderungen aus Bonitätsprüfungen und Rating-Verfahren:** Basel II, diverse Richtlinien von Rating-Agenturen.

Diese stellen jedoch bloß die Grundlagen eines Legal-Risk-Managements dar. „Die Rechtsrisiken beinhalten das Vertragsrisiko und das regulatorische Risiko.“⁷⁵ Vertragsrisiken können aus fehlerhafter oder ungenauer Vertragsausstellung erwachsen. Regulatorische Risiken umfassen alle Risiken aus gesetzlichen Rahmenbedingungen und deren Änderungen.⁷⁶

⁷³ Vgl. Eberl (2006), S 137.

⁷⁴ Vgl. Denk / Exner-Merkelt / Ruthner (2008), S. 42.

⁷⁵ Klöti (2008), S. 60.

⁷⁶ Vgl. Klöti (2008), S. 61.

Durch das am 01. Jänner 2006 in Kraft getretene Verbandsverantwortlichkeitsgesetz wurde ein neuer Haftungsmaßstab eingeführt, der die Einführung oder die Adaptierung des bestehenden Legal-Risk-Managements erforderlich macht um eine strafrechtliche Verantwortlichkeit zu verhindern. Lt. VbVG tritt die Verbandsverantwortlichkeit durch eine Straftat von Mitarbeitern unter anderem schon dann ein, wenn diese – nur – objektiv sorgfaltswidrig gehandelt haben und Entscheidungsträger ihrer Aufsichtspflicht nicht nachgekommen sind. Die Verantwortlichkeit des Verbandes schließt jedoch die zusätzliche Bestrafung der natürlichen Person, Entscheidungsträger oder Mitarbeiter, nicht aus.⁷⁷

Die Verantwortlichkeit des Verbandes knüpft an das Vorliegen der allgemeinen und besonderen Haftungsvoraussetzungen an. Es muss ein Zusammenhang zwischen der Tat, dem Verband und dessen Tätigkeit bestehen. Zusätzlich muss eine Straftat von Entscheidungsträgern oder von Mitarbeitern begangen werden und dem Verband ein Organisationsverschulden vorzuwerfen sein.⁷⁸

Der Verband kann für sämtliche gerichtlichen Straftaten (z.B. Betrug, Veruntreuung, Urkundenfälschung, sowie strafrechtlich relevante Tatbestände des AktG, UWG, UrhG, DSG) verantwortlich gemacht werden. Das Strafausmaß gem. VbVG beschränkt sich auf Verbandsgeldbußen von maximal 1,8 Mio. Euro.⁷⁹ Bei Finanzvergehen richtet sich die Strafhöhe jedoch nach dem FinStrG. Eine betragsmäßige Höchstgrenze ist nicht vorgesehen.

Die Verbände und Entscheidungsträger sind demnach gefordert, entsprechende technische, organisatorische oder personelle Rahmenbedingungen zu schaffen. Denn gemäß den Bestimmungen des VbVG wird einerseits an die Verletzung von Sorgfaltspflichten an sich, andererseits an das Ausmaß der Verletzung der Sorgfaltspflicht angeknüpft.⁸⁰ Bei der Beurteilung von Straftaten von Mitarbeitern kommt es auch darauf an, „inwieweit die gebotenen und zumutbaren Maßnahmen getroffen wurden“.⁸¹

„Bei der Gewährung der (teil-)bedingten Nachsicht soll es darauf ankommen, wie schwer die Pflichtverletzung oder der Sorgfaltsverstoß ins Gewicht fällt bzw. welche Maßnahmen

⁷⁷ Vgl. § 1, 3 VbVG.

⁷⁸ Vgl. § 3 VbVG.

⁷⁹ Vgl. § 4 VbVG.

⁸⁰ Vgl. Eberl (2006), S. 159.

⁸¹ Eberl (2006), S. 159.

der Verband nach der Tat gesetzt hat. Der Staatsanwalt kann u.a. von der Verfolgung eines Verbandes absehen, wenn z.B. in Abwägung der Schwere der Tat, des Gewichtes der Pflichtverletzung oder des Sorgfaltsverstoßes eine Verfolgung verzichtbar erscheint.“⁸² Hat der Verband generell Vorkehrungen zur Verhinderung von Straftaten in die Organisation eingebettet oder dies nach der Tat durch wesentliche Schritte eingeleitet, steigt die Wahrscheinlichkeit eines geringeren Strafausmaßes.⁸³

Besonders im Berufsbild des Steuerberaters ist das Thema der Sorgfaltspflicht und das daraus erwachsende Haftungsrisiko ein immanentes. Da dieses Risikopotential in der beratenden Tätigkeit begründet liegt, kann es nicht vermieden werden. Eine gewisse Risikoüberwälzung wird im Rahmen der Berufshaftpflichtversicherung geboten. Wünschenswert scheint hier jedoch eine Risikoverminderung durch das Treffen von Vorkehrungen, welche das Risiko einer Straftat an sich und der Verletzung der Sorgfaltspflicht – und dadurch jenes einer Haftung – minimieren. Vorab ist jedoch Aufklärungsarbeit und Bewusstseinsbildung zu leisten.

Im folgenden Kapitel wird das spezielle Berufsrisiko der Steuerberatung behandelt. Dieses Risiko ist auch im Zusammenhang mit dem Thema eines Beratungsgespräches zu sehen. Kapitel 4 zeigt beispielsweise das der Steuerberater die gesetzlichen Rahmenbedingungen für einen GmbH-Gesellschafter kennen muss um ihn umfassend zu beraten und vor eventuellen Haftungsrisiken zu bewahren. In einem weiteren Schritt sind Verhaltensstandards und Checklisten darüber zu entwickeln, wie man sich ohne Risiko innerhalb der vom Gesetz gegebenen Grenzen bewegt.

⁸² Eberl (2006), S. 159.

⁸³ Vgl. Eberl (2006), S. 159.

3. Beraterhaftung

3.1. Allgemeines

Angesichts der immer höheren Haftungsrisiken ist es unumgänglich, sich mit der Berufs- haftung auseinander zu setzen. Schon aufgrund der Komplexität dieser Rechtsmaterie ist es für Berater allerdings schwierig, mögliche Haftungskriterien auszumachen. Der meist rechtsschutzversicherte Klient hingegen kann gefahrlos versuchen, seine Interessen durch- zusetzen, was die gestiegenen Versicherungsleistungen der letzten Jahre eindeutig zei- gen.⁸⁴

Teils sehen sich Berater zwar mit haltlosen Vorwürfen konfrontiert, welche in der Praxis manchmal dennoch erst mittels Vergleich beigelegt werden können. In anderen Fällen werden sie aber völlig zu Recht wegen schuldhaft fehlerhafter oder grundsätzlich zweifel- hafter Dienstleistungen zur Verantwortung gezogen.⁸⁵

Die Anforderungen an den Sachverständigen haben sich in den letzten Jahrzehnten stark verändert. Da die einzelnen Beratungsdienstleistungen heute nahtlos in einander übergrei- fen, ergeben sich nun zahlreiche neue Rechtsfragen. Von der „einfachen“ Dienstleistung geht die Entwicklung hin zur komplexeren Beratungsdienstleistung. Es liegt nun an den Gerichten, über die jüngsten Herausforderungen durch fortschreitende Spezialisierung, neue Kooperationsmöglichkeiten und erhöhten Wettbewerb zu entscheiden.⁸⁶

Es gibt zwei verschiedene Arten der Beraterhaftung: die Vertragshaftung auf Grund eines vereinbarten Vertragsverhältnisses und die quasi-vertragliche Haftung, welche durch die Verletzung von Nebenpflichten erwachsen kann. Diese werden im Anschluss dargestellt.

⁸⁴ Vgl. Gehrlein (2010), S. V.

⁸⁵ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 5.

⁸⁶ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 8f.

3.2. Vertragshaftung

3.2.1. Vertragliche Grundlagen

Grundsätzlich werden alle Beratungsleistungen auf Basis der „klassischen“ Verträge des ABGB als Werk-, Mandats- (oder Bevollmächtigungs-) und freier Dienstvertrag abgeschlossen.⁸⁷ Der Mandatsvertrag beschreibt die Besorgung von Rechtsgeschäften oder – handlungen und wird für ein bestimmtes Ziel oder als Dauerschuldverhältnis abgeschlossen. Der Mandatar schuldet seine Sorgfalt und redliches Bemühen, haftet aber nicht für den Erfolg.⁸⁸ Der freie Dienstvertrag begründet ein Dauerschuldverhältnis, räumt dem freien Dienstnehmer aber mehr organisatorische Freiheit ein. Er trägt eigenes unternehmerisches Risiko und unterliegt deshalb nur teilweise arbeitsrechtlichen Bestimmungen. Der freie Dienstnehmer schuldet die im Dienstvertrag beschriebene Leistung, nicht hingegen den Erfolg.⁸⁹ Im Gegensatz dazu wird beim Werkvertrag ein bestimmter Erfolg, die Erstellung eines im Vertrag detailliert beschriebenen Werks, geschuldet.⁹⁰

Zur Beurteilung des Haftungsrisikos oder eines eventuell entstandenen Schadens ist auf die Art der geschuldeten Leistung und den Wortlaut des Beratungsvertrages abzustellen.⁹¹ Umfasst der Vertragsinhalt den Abschluss von Rechtsgeschäften oder die Durchführung von Rechtsgeschäften, handelt es sich jedenfalls um einen Mandatsvertrag.⁹² „Verpflichtet sich der Berater, laufend oder für bestimmte Zeit, Anfragen zu seinem Fachgebiet oder Probleme zu solchen Themen für seinen Vertragspartner zu lösen, Empfehlungen oder Einschätzungen abzugeben oder ähnliche Tätigkeiten zu verrichten, liegt ein Beratungsvertrag im eigentlichen Sinn vor. Ein solcher Beratungsvertrag stellt regelmäßig auf die geschuldete Tätigkeit, nicht auf einen Erfolg ab.“⁹³ Beratungsverträge sind in der Regel freie Dienstverträge. Der Berater schuldet die Erarbeitung der vereinbarten Lösung nach Maßgabe des erhöhten Sorgfaltsmaßstabes des § 1299 ABGB.⁹⁴

⁸⁷ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 10.

⁸⁸ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 82.

⁸⁹ Vgl. §§ 1151-1164 ABGB.

⁹⁰ Vgl. §§ 1151, 1164-1171 ABGB.

⁹¹ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 10.

⁹² Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 169.

⁹³ Völkl/Völkl (2007), Rz 225.

⁹⁴ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 237.

§ 1299 ABGB bildet die Grundlage jeder Haftung eines Beraters: „Wer sich zu einem Amte, zu einer Kunst, zu einem Gewerbe oder einem Handwerk öffentlich bekennt [...], gibt dadurch zu erkennen, dass er sich den notwendigen Fleiß und die erforderlichen, nicht gewöhnlichen Kenntnisse zutraue; er muss den Mangel selbst vertreten.“ Diese Sachverständigenhaftung betrifft Wirtschaftstreuhänder wie auch Unternehmensberater, Ärzte, Rechtsanwälte und Ziviltechniker. Sie alle erteilen mündliche und schriftliche Auskünfte oder sonstige fachliche Stellungnahmen. „§ 1299 ABGB hebt also den objektiven Sorgfaltsmaßstab gegenüber nicht sachverständigen Personen an.“⁹⁵ „Der Sorgfaltsmaßstab darf grundsätzlich nicht überspannt werden, geht aber über die Sorgfalt in eigenen Angelegenheiten hinaus, soweit sich das aus den Fachkenntnissen eines durchschnittlichen Sachverständigen aus der Vergleichsgruppe ergibt.“⁹⁶ Es ist jedoch nicht geklärt, wie diese Vergleichsgruppe auszusehen hat. Besteht diese Vergleichsgruppe beispielsweise aus kleineren Steuerberatungskanzleien oder aus Großkanzleien mit verschiedenen spezialisierten Abteilungen – detailliertes Spezialwissen oder Kenntnisse eines nicht spezialisierten Generalisten, was entspricht dem Fachwissen eines „durchschnittlichen Steuerberaters“?⁹⁷ Der Berater haftet für die Verletzung seiner Berufspflichten nach BAO und AAB.

Wesentliche Tatbestände der Verletzung der Berufshaftpflichten ergeben sich zunächst aus § 9 BAO:

- § 9 (1) BAO: Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diesen treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.
- § 9 (2) BAO: Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder haften wegen Handlungen, die sie in Ausübung ihres Berufes bei der Beratung in Abgabesachen vorgenommen haben, gemäß Abs. 1 nur dann, wenn diese Handlung eine Verletzung ihrer Berufspflichten enthalten. Ob eine solche Verletzung der Berufspflicht vorliegt, ist auf Anzeige der Abgabenbehörde im Disziplinarverfahren zu entscheiden.

Diese berufsrechtlichen Anforderungen an die Leistungen des Wirtschaftstreuhänders sind im Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz (WTBG) normiert. § 88 (6) WTBG normiert, dass

⁹⁵ Vgl. Stöger (2008), S. 314.

⁹⁶ OGH 2 Ob 376/61, SZ 34/153 = JBl 1962, 322.

⁹⁷ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 32f.

Berufsberechtigte verpflichtet sind, die übernommenen Angelegenheiten, Aufgaben, Vertretungen und Verteidigungen gesetzmäßig zu führen und die Rechte des Auftraggebers gegen jedermann mit Treue und Nachdruck zu verfolgen. Sie sind im Rahmen ihrer Aufträge befugt, alle ihren Auftraggebern zur Verfügung stehenden gesetzmäßigen Angriffs- und Verteidigungsmittel zu gebrauchen.

Ein Berufsvergehen begeht auch, wer sich im beruflichen Verkehr fälschlich auf eine ihm erteilte Vollmacht beruft oder eine in der von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder erlassene Ausübungsrichtlinie normierte Pflicht verletzt.⁹⁸ Diese Richtlinie regelt

- das standesgemäße Verhalten im Geschäftsverkehr mit Auftraggebern,
- das standesgemäße Verhalten gegenüber anderen Berufsberechtigten, Berufsanwärtern und Personen anderer Berufe, die durch die Ausübung des Wirtschaftstreuhänderberufes berührt werden,
- die Kontrolle der sonstigen Pflichten von Berufsberechtigten und
- angemessene Vorkehrungen zum Schutz vor einer Ausnutzung durch die organisierte Kriminalität und einer Verwicklung in diese.⁹⁹

Der wohl umfangreichste Bereich in haftungsrechtlicher Hinsicht liegt jedoch in der Aufklärung des Klienten über mögliche Risiken einer Vorgehensweise. Um jegliche Haftung zu vermeiden, sollte der Berater über alle erdenklichen Umstände aufklären – allgemeine Regeln dafür existieren jedoch nicht – und vor allem sollten diese Aufklärungsgespräche zu Beweis Zwecken ausreichend, wenn möglich schriftlich dokumentiert werden.¹⁰⁰

Eine Haftung gem. § 9 Abs. 1 i.V.m. § 80 Abs. 1 BAO setzt kumulativ folgende Bedingungen voraus:¹⁰¹

- eine Abgabeforderung gegen den Klienten,
- die Stellung als Vertreter,
- die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung,
- eine Pflichtverletzung des Beraters,
- das Verschulden an der Pflichtverletzung seitens des Beraters und
- die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

⁹⁸ Vgl. § 120 Z 8 und Z 25 WTBG.

⁹⁹ Vgl. § 83 (2) WTGB.

¹⁰⁰ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 19.

¹⁰¹ Vgl. *Wenning* (2003), S. 641f.

Entsprechend dem Erkenntnis des VwGH vom 26. Juni 1996, 95/16/007 ist die Haftung des § 9 BAO subsidiär und akzessorisch. Subsidiarität bedeutet, dass eine Person nur dann zu Haftung herangezogen werden darf, wenn der Hauptschuldner seiner Verbindlichkeit nicht nachkommt und diese auch uneinbringlich ist. Diese Haftungsschuld dient demnach nur der Sicherung der Hauptschuld und ist auch von deren gültigem Zustandekommen abhängig. Durch Akzessorietät kann die Haftung auch nie von jener des Hauptschuldners abweichen.¹⁰²

In zahlreichen Entscheidungen bestätigt der VwGH die Umkehr der Beweislast – der allenfalls Haftende muss beweisen, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt.¹⁰³ „So weit der Beschwerdeführer die Auffassung vertritt, dass nicht ihm der Nachweis seiner Schuldlosigkeit, sondern der belangten Behörde die Feststellung seines schuldhaften Verhaltens obliege, befindet sich der Beschwerdeführer mit dieser Rechtsansicht im diametralen Gegensatz zur ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes, nach welcher den Vertreter einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun trifft, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf.“¹⁰⁴ „Zum tatbestandsmäßigen Verschulden reicht Fahrlässigkeit. Fahrlässigkeit durch Vernachlässigung der Verpflichtung, für die Abgabentrichtung Sorge zu tragen, wird angenommen, wenn der Vertreter nicht Gründe darzulegen vermag, warum ihm die Erfüllung unmöglich war.“¹⁰⁵

Haftung nach allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhänder

Die allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhänder sind als allgemeine Geschäftsbedingungen zu werten und unterliegen demnach auch der Inhaltskontrolle gem. § 879 ABGB.¹⁰⁶ Sollen diese allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhänder Grundlage des zu vereinbarenden Auftragsverhältnisses sein, muss dies explizit im Steuerberatervertrag verankert sein. Es ist unerheblich, ob der Vertragspartner die Geltung der

¹⁰² Vgl. *Wenning* (2003), S. 642.

¹⁰³ Vgl. *Wenning* (2003), S. 643.

¹⁰⁴ Vgl. VwGH 21.03.1995, 95/14/0034 und VwGH 10.11.1993, 91/1/0181.

¹⁰⁵ VwGH 07.06.1989, 88/13/0127.

¹⁰⁶ Vgl. *Karollus* (1997), S. 583.

allgemeinen Auftragsbedingungen ausdrücklich zur Kenntnis genommen hat oder er eine Abschrift vor oder bei Vertragsabschluss erhalten hat. Der Vertragspartner muss lediglich die Möglichkeit haben, sich über deren Inhalt zu informieren.¹⁰⁷

Diese allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhänder haben auch einen Haftungsausschluss bei leichter Fahrlässigkeit zum Inhalt. Gem. § 8 Abs. 1 AAB haftet der Berufsberechtigte nur für eine vorsätzliche und grob fahrlässig verschuldete Verletzung der übernommenen Verpflichtungen. Dieser Haftungsausschluss der leichten Fahrlässigkeit sollte schriftlich im Steuerberatervertrag verankert werden und wird sowohl von der Lehre als auch vom OGH anerkannt.¹⁰⁸

In § 8 Abs. 2 AAB wird selbst die Ersatzpflicht bei grober Fahrlässigkeit beschränkt. Die Grenze der Steuerberaterhaftung wurde mit höchstens dem Zehnfachen der Mindestversicherungssumme der Berufshaftpflichtversicherung gem. § 11 WTBG festgelegt. Diese Haftungsbeschränkung ist jedoch nur gegenüber anderen Unternehmern zulässig, Verbrauchern gegenüber ist sie unwirksam. Der Anspruchsberechtigte muss seinen Schadenersatzanspruch allerdings innerhalb von sechs Monaten nach Kenntnis des Schadens bzw. spätestens innerhalb von drei Jahren ab Eintritt des Schadens gerichtlich geltend machen.¹⁰⁹ Die herrschende Lehre ausdrücklich ablehnend stellte der OGH fest, dass diese Verkürzung der allgemeinen Verjährungsfrist nicht sittenwidrig ist.¹¹⁰ § 1298 ABGB normiert, dass der Ausschluss der Haftung für leichtes Verschulden grundsätzlich zulässig ist.

Übernimmt ein Steuerberater ein umfassendes Steuerberatungsmandat, hat er „die Interessen des Mandanten bestmöglich zu wahren, ihn umfassend steuerlich zu beraten und dabei den relativ sichersten Weg aufzuzeigen, um ihn vor Schaden zu bewahren“¹¹¹. Die Annahme der Belehrungsbedürftigkeit der Mandanten dient als Grundlage der Beratungstätigkeit. Der Steuerberater muss auch ungefragt auf alle für den Mandanten bedeutenden wesentlichen steuerlichen Informationen eingehen und deren Folgen darlegen – somit seiner Belehrungs- und Prüfpflichten nachkommen.¹¹²

¹⁰⁷ Vgl. OGH 29.03.2000, 6 Ob 35/00s.

¹⁰⁸ Vgl. OGH 29.03.2000, 6 Ob 35/00s.

¹⁰⁹ Vgl. § 8 (3) AAB.

¹¹⁰ Vgl. OGH 24.10.2000, 1 Ob 1/00d.

¹¹¹ Vgl. *Gounalakis* (1998), S. 3593.

¹¹² Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 814.

Zur Beurteilung einer steuerrechtlichen Fragestellung muss sich der Steuerberater aller bestehenden Erkenntnisquellen bedienen. Sollte eine abschließende Beantwortung nicht oder nur in Teilbereichen möglich sein, muss der Berater dies dem Klienten gegenüber deutlich machen. Sind zu der Fragestellung noch Entscheidungen des OGH offen oder weicht der gegebene Rat von der herrschenden Meinung ab, muss der Steuerberater seinen Mandanten darauf hinweisen.¹¹³ Auch hat der Steuerberater jedenfalls ausdrücklich auf eine eventuell nur vorläufig erteilte Auskunft hinzuweisen.¹¹⁴

Der Steuerberater ist allerdings nicht verpflichtet, Nachforschungen über die tatsächlichen Umstände im Betrieb oder Umfeld eines Klienten anzustellen, welche eventuell steuermindernde Auswirkungen entfalten könnten – solche Informationen sind vom Klienten zu erbringen.¹¹⁵ Zur Interessenwahrung des Klienten ist der Steuerberater aber angehalten, durch zielgerichtete Fragen sicherzustellen, dass ihm alle erforderlichen Unterlagen zur Verfügung gestellt wurden.¹¹⁶

Auch ist der Steuerberater nur zur Aufklärungspflicht im Rahmen des ihm erteilten Auftrages angehalten. Ist er nicht mit der umsatzsteuerlichen Beratung beauftragt, liegt es nicht in seiner Verpflichtung, den Mandanten über umsatzsteuerliche Auswirkungen eines bestimmten Geschäftes zu informieren.¹¹⁷

Bei Beendigung eines Beratungsverhältnisses hat der Steuerberater seinen scheidenden Klienten über eventuell einzuhaltende Fristen für Antragstellungen, Berufungen oder dgl. zu informieren. Dies gilt insbesondere für jene Mandate, bei denen der Klient bislang darauf vertraute, dass solche Anträge vom Steuerberater selbständig eingebracht wurden.¹¹⁸

¹¹³ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 811.

¹¹⁴ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 816.

¹¹⁵ Vgl. OGH 1 Ob 33/97b, RdW 1997, S. 587.

¹¹⁶ Vgl. *Iro* (1997), S. 587.

¹¹⁷ Vgl. OGH 8 Ob 1536/91, ARD 4295/21/91.

¹¹⁸ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 821.

3.2.2. Abgrenzung des vertraglichen Beratungsauftrages

Um Abgrenzungsprobleme zwischen den Berufsbildern der Berater, wie Rechtsanwalt, Notar, Wirtschaftstreuhänder etc. zu verringern oder zu vermeiden, gilt es die einzelnen Berufsausübungsbefugnisse zu beachten.¹¹⁹ Danach wird klar, dass z.B. das Verfassen von Verträgen in das Berufsbild des Notars fällt und ein Steuerberater dazu nicht berechtigt ist.¹²⁰

Der Tätigkeitsbereich des Steuerberaters wird im WTBG genau abgesteckt. Der Steuerberater ist berechtigt, folgende Tätigkeiten auszuüben:¹²¹

- Finanzbuchhaltung und Lohnverrechnung,
- Erstellung von Bilanzen,
- Vertretung in bestimmten Abgabe- und Abgabestrafverfahren,
- Beratung in Beitrags-, Versicherungs- und Leistungsangelegenheiten der Sozialversicherungen,
- Erstellung von Sachverständigengutachten auf den Gebieten des Buchführungs- und Bilanzwesens, des Abgabenrechts u.ä.,
- Einrichtung und Organisation des internen Kontrollsystems,
- Sanierungsberatung,
- Übernahme von Treuhandaufgaben und die Verwaltung von Vermögenschaften mit Ausnahme der Verwaltung von Gebäuden,
- Beratung bei arbeitstechnischen Themen.

§ 3 Abs. 2 Z 5 WTBG berechtigt den Steuerberater zur Beratung in Rechtsangelegenheiten, soweit diese mit den für den gleichen Auftraggeber durchzuführenden wirtschaftstreuhänderischen Arbeiten unmittelbar zusammenhängen. Hier ist unter Beratung ganz allgemein lediglich ein Gespräch in helfender Absicht zu verstehen, welches auch vom Berater initiiert werden kann. Für die Tätigkeit des Steuerberaters bedeutet dies, dass er bei den angeführten Leistungsbereichen eben nur zur Beratung, nicht aber zu weiterführenden Tätigkeiten – wie etwa der Erstellung von Verträgen – berechtigt ist.¹²² Selbstverständlich ist es seine Aufgabe auf steuerliche Besonderheiten hinzuweisen und er darf auch Formulie-

¹¹⁹ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 803.

¹²⁰ Vgl. OGH 08.03.2006, 7 Ob 258/05z.

¹²¹ Vgl. § 3 WTBG; *Völkl/Völkl* (2007), Rz 804.

¹²² Vgl. OGH 7 Ob 258/05z, AnwBl 2006/8050.

rungen und Textteile vorschlagen. Zur detaillierten Ausformulierung und Anpassung des Vertrages an die vom Auftraggeber vorgegebenen Anforderungen und rechtlichen Grundlagen ist der Steuerberater jedoch nicht berechtigt.¹²³

Diese Bestimmung dient als Schutzgesetz zugunsten des Auftraggebers des Steuerberaters. Eine derartige Übertretung der Berufsbefugnisse begründet bereits bei leichter Fahrlässigkeit eine Haftung des Beraters. Die Beweislastumkehr zugunsten des Klienten wurde vom OGH bestätigt.¹²⁴ Die Möglichkeit einer versicherungsrechtlichen Deckung von nicht dem Berufsbild entsprechenden Tätigkeiten ist nicht gegeben.¹²⁵

Häufig haben Klienten mehrere Berater, bedienen sich beispielsweise eines Steuerberaters, eines Unternehmensberaters und eines Notars, möglicherweise sogar zum selben Beratungsthema. In der Praxis stellt sich nun die Frage der Abgrenzung der einzelnen Leistungen – handelt es sich eigentlich um einzelne Leistungen, wissen die Akteure überhaupt voneinander? Überschneiden sich Beraterleistungen, kann es im Bereich der Haftung schnell zu Problemen kommen. Eine Haftung wegen Verletzung des objektiven Sorgfaltsmaßstabes gem. § 1299 ABGB kann grundsätzlich nur im Fachbereich des jeweiligen Beraters entstehen.¹²⁶ Daneben kommt, wie bei anderen Dritten, nur die Haftung gem. § 1297 ABGB in Frage.¹²⁷

Eine Simultanhaftung mehrerer Berater kommt in der Praxis immer dann vor, wenn zwei oder mehrere Berater in zeitlicher und sachlicher Abfolge mit der Beratung des Klienten in ein und derselben Sache betraut sind. Der Erstberater hat auf die weiteren Erfordernisse zur Verwertung seiner Leistung gegenüber dem Klienten hinzuweisen. Der Zweitberater hat eine, wenn auch nicht zu umfassende, Prüfpflicht bezüglich der vorgelagerten Leistung.¹²⁸ „Für Koordinierungsfehler eines anderen wird, unabhängig von der Bestellung eines eigenen Beraters für solche Aufgaben, nur dann gehaftet, wenn sie den übrigen Beratern (nach Maßgabe des § 1299 ABGB) leicht erkennbar waren oder ohne weiteres auffallen hätten müssen. Dies schon deshalb, weil die Koordinierung mehrerer Beratungsleistungen nicht

¹²³ Vgl. § 3 (2) Z 5 WTBG; Völkl/Völkl (2007), Rz 808.

¹²⁴ Vgl. OGH 7 Ob 258/05z, AnwBl 2006/8050.

¹²⁵ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 809.

¹²⁶ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 281.

¹²⁷ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 281.

¹²⁸ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 296.

bloß Neben- sondern eigenständige Hauptleistungspflicht ist, die grundsätzlich vom Klienten selbst wahrzunehmen ist, sofern nichts anderes vereinbart wurde.“¹²⁹

3.2.3. Allgemeine Informationshaftung

Die allgemeine Informationshaftung gem. § 1300 Satz 1 ABGB für fehlerhafte Informationen setzt an einer durch Sachverständige in Angelegenheiten ihrer Wissenschaft oder Kunst gegen Belohnung und aus Versehen zum Nachteil anderer erteilten Auskunft an.¹³⁰

In der Praxis wird von Beratern erteilten Auskünften in der Regel höherer Glauben geschenkt. Aus diesem Grund wird ihnen als Sachverständige eine besondere Pflicht zur redlichen und wahrheitsgemäßen Aufklärung ihrer Klienten auferlegt. Sollte der Sachverständige im Nachhinein die Unrichtigkeit einer Information erkennen, oder hätte er dies erkennen müssen, so ist er in der Folge dazu verpflichtet, die erteilte Auskunft zu berichtigen.¹³¹

3.2.4. Haftung bei telefonischen und elektronischen Auskünften

Gerade in der heutigen Zeit gewinnen telefonische Anfragen oder solche per E-Mail immer mehr an Bedeutung. Nun gilt es zu klären, ob an diese Auskünfte derselbe Sorgfaltsmaßstab wie für persönliche oder schriftlich erteilte Auskünfte anzulegen ist.¹³² Je nach Rechtsgrundlage leitet sich auch das jeweilige Haftungsrisiko ab. Handelt es sich um einen stillschweigenden Abschluss eines Auskunftsvertrages oder lediglich um eine allgemeine Information i.S.d. § 1300 Satz 1 ABGB gegen Entgelt? Eine Auskunftserteilung aus Gefälligkeit und damit eine Haftung gem. § 1000 Satz 2 ABGB ist unwahrscheinlich und daher auszuschließen.¹³³

Um zu klären, in wie weit sich der Auskunftssuchende auf die Richtigkeit, Vollständigkeit, Genauigkeit und Verständlichkeit der Information verlassen darf, müssen sämtliche den Einzelfall betreffenden Umstände in die Betrachtung miteinbezogen werden.¹³⁴ Dies scheint insbesondere bei telefonischen Auskünften von Relevanz, da diese häufig ohne vorherige Anfrage oder sonstige Ankündigung erwartet werden. Bei solchen oft provisorischen

¹²⁹ Völk/Völk (2007), Rz 296.

¹³⁰ Vgl. § 1300 Satz 1 ABGB; Völk/Völk (2007), Rz 316.

¹³¹ Vgl. Völk/Völk (2007), Rz 379.

¹³² Vgl. Völk/Völk (2007), Rz 381.

¹³³ Vgl. Völk/Völk (2007), Rz 384.

¹³⁴ Vgl. Völk/Völk (2007), Rz 386f.

schen Informationen kann jedoch nicht von einer verbindlichen Auskunftserteilung ausgegangen werden, vielmehr handelt es sich hierbei ganz offensichtlich um „vorläufige“ Auskünfte, welche in der Regel später durch eine detaillierte und fundierte Auskunft bestätigt und ausgebaut werden.¹³⁵

Um ein Haftungsrisiko bei solchen vorläufigen telefonischen Auskünften ausschließen zu können, sollte der Auskunftsgeber darauf hinweisen, dass er sich mit dieser Anfrage im Moment nicht umfassend beschäftigen konnte und diese Auskunft daher provisorischen Charakter hat.¹³⁶ Sollte diese vorläufige Information jedoch derart fehlerhaft sein, dass sie inhaltlich von einer sorgfältigen provisorischen Auskunft eines durchschnittlichen Sachverständigen abweicht, kann eine Haftung begründet werden.¹³⁷

3.2.5. Deliktshaftung

Wie auch bei anderen Berufsgruppen und Tätigkeiten besteht eine Haftung für wissentlich falsche, in schädigender Absicht erteilte Auskünfte. Diese sittenwidrige Schädigung kann durch unrichtige, unvollständige, als auch irreführende Informationen erfolgen.¹³⁸ Der OGH bestätigt, dass in diesen Fällen bereits bedingter Schädigungsvorsatz als haftungsauslösendes Moment für den unmittelbaren Schaden ausreicht.¹³⁹

§ 1311 Satz 2 zweiter Fall ABGB normiert die Haftung bei Verletzung eines Schutzgesetzes. Schutzgesetze dienen dem Schutz von Individualinteressen, beschreiben abstrakte Gefährdungsverbote gegenüber Rechtsgütern bestimmter Personen oder Personengruppen. Es gelten jedoch nur jene Gesetze als Schutzgesetze i.S.d. § 1311 Satz 2 ABGB, die keine eigenen haftungsrechtlichen Sanktionen beinhalten.¹⁴⁰

Eine diesbezügliche Prüfung hat zuerst auf den sachlichen Schutzbereich (Welche Interessen sollen geschützt werden?) und auch auf den persönlichen Schutzbereich (Wessen Inte-

¹³⁵ Vgl. *Völk/Völk* (2007), Rz 389.

¹³⁶ Vgl. *Völk/Völk* (2007), Rz 389f.

¹³⁷ Vgl. *Völk/Völk* (2007), Rz 390.

¹³⁸ Vgl. § 1295 Abs. 2 und § 1300 Satz 2 ABGB; *Völk/Völk* (2007), Rz 398.

¹³⁹ Vgl. OGH 15.06.1978, 7 Ob 595/78; *Völk/Völk* (2007), Rz 399.

¹⁴⁰ Vgl. *Völk/Völk* (2007), Rz 401.

ressen sollen geschützt werden?) abzustellen.¹⁴¹ In dem Bereich der beratenden Tätigkeit sind zusätzlich zahlreiche Standespflichten zu beachten.¹⁴²

Sowohl die vorvertragliche Aufklärungspflicht als auch die standesrechtliche Verschwiegenheitspflicht sind nach überwiegender Meinung als Schutzgesetze zu qualifizieren.¹⁴³ Allerdings sind die Sorgfalt des Beraters und die Interessenwahrungspflicht, auch in Hinblick auf das Vermögen oder zumindest einzelne Vermögensteile des Auftraggebers, schon Bestandteil des vereinbarten Beratungsvertrages. Auch die Verschwiegenheitspflicht des Sachverständigen dient dem Schutz des Vermögens des Vertragspartners.¹⁴⁴ Vermögensnachteile durch rechtswidrige und schuldhafte Verletzung der Verschwiegenheitspflicht sind dem Klienten gem. § 1311 ABGB i.V.m. der verletzten standesrechtlichen Vorschrift vom Berater zu ersetzen.¹⁴⁵

Standespflichten schützen nicht nur den direkten Vertragspartner, sondern auch Dritte, indirekt Betroffene.¹⁴⁶ Als weiterer Schutzmechanismus kann auch die im Rahmen des Verschuldens bei Schutzgesetzverletzung geltende Beweislastumkehr genannt werden.¹⁴⁷ Vorab ist jedoch zu prüfen, ob für den konkreten Berater ein eigenes schadenersatzrechtliches Haftungsregime besteht, welches dann die allgemeine Haftung bei Verletzung von Schutzgesetzen ersetzt.¹⁴⁸

3.2.6. Vertraglicher Haftungsausschluss

Im heutigen Geschäftsverkehr herrscht häufig der Wunsch vor, alle potentiellen Risiken abzuschätzen und wenn möglich abzuwälzen, einzuschränken oder auszuschließen. Schon die Erstellung der vertraglichen Grundlage einer Geschäftsbeziehung bietet hierfür die passende Gelegenheit.

¹⁴¹ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 403.

¹⁴² Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 404.

¹⁴³ Vgl. *Frabberger* (2002), S.76; *Völkl/Völkl* (2007), Rz 407.

¹⁴⁴ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 407.

¹⁴⁵ Vgl. *Krejci/Brandstetter* (2004), S. 520; *Völkl/Völkl* (2007), Rz 408.

¹⁴⁶ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 410.

¹⁴⁷ Vgl. § 1298 ABGB; *Völkl/Völkl* (2007), Rz 413.

¹⁴⁸ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 414.

Der Ausschluss der Haftung für vorsätzlich herbeigeführte Schäden ist gem. § 879 Abs. 1 und Abs. 3 ABGB sittenwidrig und demnach unzulässig.¹⁴⁹ § 1298 normiert die grundsätzliche Zulässigkeit des Ausschlusses der Haftung für leichtes Verschulden. Dies gilt sowohl für Vertragsbeziehungen mit Unternehmern, als auch für jene mit Konsumenten.¹⁵⁰ Eine Ausnahme dazu bildet jedoch der Haftungsausschluss betreffend Verletzungen der Hauptleistungspflicht.¹⁵¹

Es gilt jedoch zu bedenken, dass ein Haftungsausschluss für leichte Fahrlässigkeit das Risiko des Beraters erhöht, sich für grobe Fahrlässigkeit verantworten zu müssen. Dies erklärt sich dadurch, dass sich die Beweislastumkehr für vertragliche Schadenersatzansprüche gem. § 1298 ABGB dann nicht mehr nur auf leichte Fahrlässigkeit, sondern auch auf grobe Fahrlässigkeit ausweitet. In der Praxis bedeutet dies eine Haftung für grobes Verschulden, wenn es dem Berater nicht gelingt, die entsprechenden Beweise für sein sorgfältiges Vorgehen vorzulegen – obwohl er ohne Haftungsausschluss möglicherweise nur für leichte Fahrlässigkeit einstehen hätte müssen.¹⁵² Da es sich nach herrschender Meinung bei der Beweislastumkehr des § 1298 Satz 2 ABGB jedoch um eine dispositive Norm handelt, steht es den Vertragsverfasser frei, diese Bestimmung auszuschließen.¹⁵³

Die Beschränkung oder der Ausschluss der Haftung bereits in der Leistungsbeschreibung des Beratungsvertrages ist zulässig. Dieser Passus muss jedoch mit dem Hinweis einhergehen, dass die Beratung in manchen Fragen nicht allumfassend erfolgen kann. Den Berater trifft jedenfalls die Pflicht zur besonders sorgfältigen Aufklärung seines Klienten über diese oder ähnliche Haftungsausschlussklauseln. Die Haftung kann demnach bereits durch den ausdrücklichen Hinweis auf die Unvollständigkeit einhergehend mit der entsprechenden Information an den Klienten ausgeschlossen werden, was insbesondere für den Bereich der telefonischen Beratung relevant ist.¹⁵⁴

Der Haftungsausschluss bei grober Fahrlässigkeit zwischen gleichrangigen Vertragspartnern, d.h. ohne Beteiligung eines Konsumenten, ist grundsätzlich möglich. Zwischen ungleichen Vertragspartnern, einem Unternehmer einerseits und einem Konsumenten ander-

¹⁴⁹ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 419.

¹⁵⁰ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 417.

¹⁵¹ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 418.

¹⁵² Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 420.

¹⁵³ Vgl. *Jud* (1997), S. 571; *Völkl/Völkl* (2007), Rz 421.

¹⁵⁴ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 425.

rerseits, ist der Haftungsausschluss nur in Ausnahmefällen und nach genauer Betrachtung des Einzelfalles zulässig.¹⁵⁵ Grundsätzlich kann sich jedoch ein, wenn auch zulässiger, Haftungsausschluss generell nur auf vorherseh- und kalkulierbare Schadensrisiken beziehen.¹⁵⁶

¹⁵⁵ Vgl. OGH 7 Ob 666/84, RdW 1985, 73; *Völkl/Völkl* (2007), Rz 427.

¹⁵⁶ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 427.

3.3. Quasi-vertragliche Haftung

3.3.1. Vorvertragliche Haftung und Haftung nach Vertragsende

Der Vertragsabschluss zwischen dem zu beratenden Mandanten und seinem Steuerberater begründet gemäß herrschender Lehre und Rechtsprechung nicht nur die Hauptleistungspflicht, welche für den betreffenden Vertragstyp charakteristisch ist, sondern es entstehen auch Nebenpflichten. Die Schutz- und Sorgfaltspflicht des Steuerberaters entspricht einer solchen Nebenpflicht. Demnach ist der Berater dazu verpflichtet, die Hauptleistung mit der jeweils gebotenen Sorgfalt zu erbringen, sodass alle bereits vorhandenen Rechtsgüter erhalten und vor Schaden bewahrt werden.¹⁵⁷

Diese Schutz- und Sorgfaltspflicht entsteht etwa nicht erst mit Zustandekommen des entgeltlichen Bevollmächtigungs-, Werk- oder freien Dienstvertrags, sondern bereits mit Aufnahme des Kontakts zu geschäftlichen Zwecken im Zeitraum der Vertragsanbahnung. Die Verpflichtung knüpft auch nicht an das tatsächliche Zustandekommen des Vertragsverhältnisses an, sondern soll unabhängig davon die sonstigen, bereits vorhandenen Rechtsgüter des Laien schützen. Diese Rechtsgüter umfassen Leben, Gesundheit, Eigentum, sonstige absolute Rechtsgüter und das Vermögen der geschützten Partei.¹⁵⁸

Die Frage nach dem Beginn der Vertragspflichten ist nun geklärt, doch wie verhält es sich mit dem Ende dieser Pflichten? Bestehen die Grundsätze der Vertragshaftung nur bis zur vollständigen Erfüllung der vereinbarten Leistungspflicht und Vollmachtskündigung oder auch darüber hinaus? Über die Frage, ob sich die ehemaligen Vertragspartner nach Beendigung des Mandantenverhältnisses haftungsrechtlich wie fremde Dritte gegenüberstehen oder eine Haftung auch noch nach Erfüllung der vertraglichen Hauptleistungspflichten möglich ist, besteht in der österreichischen Lehre ein breiter Konsens. *Koziol / Welser*¹⁵⁹ etwa ordnen die Schutzpflichten als notwendige Rahmenbeziehungen dem Schuldverhältnis zu. Diese bestehen bereits vor dem Vertragsabschluss mit erstmaliger Kontaktaufnahme und sind wechselseitig auch nach vollständiger Erfüllung der Hauptleistungspflichten denkbar.¹⁶⁰

¹⁵⁷ Vgl. Schopper (2009), S. 97.

¹⁵⁸ Vgl. OGH 22.11.1973, 6 Ob 224/73 SZ 46/116.

¹⁵⁹ Vgl. Koziol/Welser (2006), S. 7.

Diese Meinung wurde auch durch den OGH bestätigt, welcher den möglichen Fortbestand von Schutz- und Sorgfaltspflichten auch zwischen ehemaligen Vertragspartnern bejahte. Auch wenn im Zeitpunkt der schädigenden Handlung oder Unterlassung die vertragliche Hauptleistungspflicht bereits erloschen ist.¹⁶¹

3.3.2. Allgemeine Informationshaftung

Die allgemeine Informationshaftung gem. § 1300 Satz 1 ABGB für fehlerhafte Informationen gilt nicht nur im vertraglichen, sondern auch im vorvertraglichen Zeitpunkt. Für die Praxis bedeutet dies, dass den Sachverständigen auch bei Kontakt mit potentiellen Klienten eine besondere Pflicht zur redlichen und wahrheitsgemäßen Aufklärung trifft. Erkennt der Sachverständige im Nachhinein die Unrichtigkeit einer Information oder hätte er dies erkennen müssen, so ist er, wie bereits in Kapitel 3.2.3 erläutert, dazu verpflichtet, die erteilte Auskunft zu berichtigen.¹⁶²

3.3.3. Haftung bei telefonischen und elektronischen Auskünften

Da der Erstkontakt mit potentiellen Mandanten häufig auf telefonischem oder elektronischem Wege erfolgt, gilt es besonderes Augenmerk darauf zu legen, den provisorischen Charakter der erteilten Informationen zu unterstreichen. Wie auch während der Erfüllung eines vertraglichen Beratungsauftrages begründen offensichtlich fehlerhafte oder nicht ausreichend sorgfältig erteilte, provisorische Informationen im vorvertraglichen Stadium eine Haftung des Auskunftgebers.¹⁶³

¹⁶⁰ Ebenso *Rummel* in *Rummel* (2007), § 859 Rz 30; *Koziol* (1997), S. 84f; *Bollenberger* in *Koziol/Bydlinski/Bollenberger* (2007), § 859 Rz 5.

¹⁶¹ Vgl. etwa OGH 25.04.1978, 5 Ob 555/78; OGH 28.06.1990, 7 Ob 524/90 JBl 1994, 387; OGH 23.09.2004, 2 Ob 193/04b JBl 2005, 256.

¹⁶² Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 379.

¹⁶³ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 390.

3.3.4. Deliktshaftung

Die in Kapitel 3.2.5. angesprochene Haftung für wissentlich falsche, in schädigender Absicht erteilte Auskünfte oder bei Verletzung eines Schutzgesetzes, vor allem der vorvertraglichen Aufklärungspflicht, trifft den Berater selbstverständlich auch vor Erteilung der Beratungs- und Vertretungsvollmacht durch einen Klienten.¹⁶⁴

3.3.5. Außervertraglicher Haftungsausschluss

Im Bereich der Beratungsleistungen sind keine Maßnahmen zum Ausschluss der außervertraglichen Haftung möglich, da jede Vereinbarung darüber bereits ein Vertragsverhältnis darstellen würde.¹⁶⁵

¹⁶⁴ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 384f.

¹⁶⁵ Vgl. *Völkl/Völkl* (2007), Rz 434.

3.4. Tipps zur Vermeidung der Steuerberaterhaftung

Im Sinne des Risikomanagementprozesses wurden nun die rechtlichen Risiken des Beraters identifiziert. Bei der Beurteilung und Steuerung dieser Rechtsrisiken empfiehlt es sich, folgende Punkte zu beachten:

- Die Schutz- und Sorgfaltspflicht des Beraters entsteht bereits im Zeitpunkt der ersten Kontaktaufnahme zu geschäftlichem Zwecke.
- Die sorgfältige Abgrenzung der Steuerberatertätigkeit gegenüber anderen Berufsbildern ist zu beachten, beispielsweise bei der Beratung und dem Verfassen von Verträgen etc.
- Zur sorgfältigen Ausübung seiner Belehrungs- und Prüfpflichten muss der Steuerberater auch ungefragt wesentliche steuerliche Informationen erteilen und durch gezielte Fragestellung die Vollständigkeit der überlassenen Unterlagen überprüfen.
- Im Rahmen eines Beratungsgespräches ist über „alle erdenklichen Umstände“ zu informieren, es besteht redliche und wahrheitsgemäße Aufklärungspflicht. Um sicher zu stellen, dass möglichst alle relevanten Bereiche besprochen werden, empfiehlt es sich themenbezogene Checklisten als „roten Faden“ für das Beratungsgespräch einzusetzen.
- Zu Beweis Zwecken sollten Aufklärungsgespräche wenn möglich schriftlich dokumentiert werden.
- Vor allem bei telefonischer Beratung empfiehlt es sich, darauf hinzuweisen, dass es sich um eine vorläufige und provisorische Auskunft handelt, welche in der Folge gerne detailliert ausgearbeitet wird.
- Nach Möglichkeit sollten schriftliche Besprechungsprotokolle und Aktenvermerke vom Klienten unterzeichnet werden. Diese möglicherweise neue Vorgehensweise wird in der Praxis für neu übernommene Mandate empfohlen. Bei langjähriger Klientenbeziehung muss die Einführung dieses Schrittes wohl sehr vorsichtig und einfühlsam vorbereitet werden, um das Vertrauensverhältnis nicht zu gefährden.
- Durch Erteilung wissentlich falscher Auskünfte in schädigender Absicht kommt es zu einer Haftung wegen sittenwidriger Schädigung.

- Die Verletzung eines Schutzgesetzes, wie Verschwiegenheitspflicht, Interessenswahrungspflicht und dgl. führt zur Haftung.
- Bei Einwilligung in eine Mehrfachvertretung ist der Mandant deutlich, ausführlich und nach Möglichkeit schriftlich über die Auswirkungen und vor allem die jeweilige Zuständigkeit pro Fachbereich aufzuklären.
- Bei Beendigung des Vertragsverhältnisses ist der Klient über eventuell einzuhaltenden Fristen gegenüber der Finanzverwaltung u.ä. zu informieren.
- Schutz- und Sorgfaltspflichten können den Steuerberater auch noch nach vollständigem Erfüllen der Hauptleistungspflicht treffen.

Bei Erstellung des Beratungsvertrages sollten folgende Punkte berücksichtigt werden:

- Sollen die Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhänder (einschließlich der darin geregelten Haftungsbeschränkungen) einem Auftragsverhältnis zugrunde liegen, ist dies explizit im Steuerberatervertrag zu verankern.
- Aufnahme des Haftungsausschlusses bei leichter Fahrlässigkeit in den Steuerberatervertrag.
ACHTUNG: dadurch erhöht sich allerdings das Risiko, für grobe Fahrlässigkeit zur Verantwortung gezogen zu werden; es empfiehlt sich also, auch die Beweislastumkehr gem. § 1298 Satz 2 ABGB vertraglich auszuschließen.
- Der Haftungsausschluss bei grober Fahrlässigkeit zwischen gleichrangigen Vertragspartnern ist möglich, bei Beteiligung eines Konsumenten hingegen nur in Einzelfällen.
- Allgemeine Haftungsausschlüsse decken nicht die Warnpflicht des Steuerberaters. Soll auch die Haftung für Warnpflichtverletzung ausgeschlossen werden, muss dies zusätzlich in den Beratungsvertrag aufgenommen werden.¹⁶⁶
- Ein Haftungsausschluss für vorsätzlich herbeigeführte Schäden ist unzulässig.

¹⁶⁶ Vgl. Völkl/Völkl (2007), Rz 149.

3.5. Checkliste Steuerberaterhaftung

Phase	Handlungsschritt	erledigt
Vertragsgestaltung:		
	- die AAB ausdrücklich in Beratervertrag aufnehmen	
	- Ausschluss der Beweislastumkehr festhalten	
	- genaue Leistungsbeschreibung erstellen	
	- Definition von Nebenleistungen festhalten	
	- Ausschluss der Haftung für Warnpflichtverletzung aufnehmen	
	- bei Mehrfachvertretung schriftliche Auskunft über Auswirkungen und Zuständigkeit pro Fachgebiet festhalten	
	- Ausschluss bei grober Fahrlässigkeit zwischen Unternehmern in Vertrag aufnehmen	
	- Ausschluss bei leichter Fahrlässigkeit unterlassen, da nicht zulässig	
	- Haftung bei grober Fahrlässigkeit zwischen Unternehmern vertraglich ausschließen (bei Vertragsabschluss mit Konsumenten ist Ausschluss i.d.R. nicht möglich)	
laufende Beratung:		
	- auch ungefragt über wesentliche steuerliche Änderungen und deren Folgen aufklären	
	- schriftliche Dokumentation von Besprechungen, vor allem bei telefonischer Beratung anfertigen	
	- bei telefonischen Auskünften auf die Vorläufigkeit der Auskunft hinweisen	
	- bei Mehrfachvertretung schriftliche Auskunft über Auswirkungen und Zuständigkeit pro Fachgebiet festhalten	
	- redliche und wahrheitsgemäße Aufklärungspflicht wahrnehmen	
Beendigung des Mandates		
	- Aufklärung über fällige Fristen erteilen	
	- nachvertragliche Schutz- und Sorgfaltspflichten wahren	

4. Gesellschafterhaftung

4.1. Grundlegendes über die Gesellschafterhaftung

4.1.1. Allgemeines

Die Praxis zeigt, dass sich eine Vielzahl von Gesellschaftern der sie treffenden gesetzlichen Normierung von Leistungsverpflichtungen nicht bewusst ist. Wie schon in der Einleitung erläutert, handelt es sich dabei um folgende Verpflichtungen:

- § 10a GmbHG: Bei einer Überbewertung der Sacheinlage im Zeitpunkt der Anmeldung zur Eintragung in das Firmenbuch hat der einbringende Gesellschafter den Fehlbetrag in Geld zu leisten;
- § 70 GmbHG: Leistungspflicht bei Kaduzierung (Ausschluss) eines Gesellschafters nach dem Verhältnis der verbleibenden Stammeinlagen;
- § 83 GmbHG: Leistungspflicht bei unzulässiger Einlagenrückgewähr;
- § 25 URG: Haftung jener Gesellschafter, die gegen die Einleitung eines Reorganisationsverfahrens gestimmt haben;
- EKEG: Rückerstattungspflichten bzw. Rückzahlungssperren, wenn ein Kredit des Gesellschafters als Eigenkapital qualifiziert wird.

Wenn ein Gesellschafter seine gesetzlichen oder satzungsmäßigen bzw. gesellschaftsvertraglichen Verpflichtungen verletzt oder wenn er sonst nach allgemeinen Regeln Haftungstatbestände verwirklicht, kann es auch durchaus zu Schadenersatzpflichten kommen. In Ausnahmefällen können die Gesellschafter auch persönlich zur Haftung herangezogen werden. „Die dogmatischen Begründungen der so genannten Durchgriffshaftung sind allerdings vielfältig und widersprüchlich.“¹⁶⁷

„Die Durchgriffsproblematik gehört zu den schwierigsten und umstrittensten Problemkreisen des Gesellschaftsrechts. Weil das so ist, fällt schon die Ordnung des Stoffes schwer. Wer nicht in den Zufälligkeiten der auf den ersten Blick ins Auge fallenden Standardsituationen befangen bleiben will, muss sich zunächst die Breite des Problemfeldes vor Augen

¹⁶⁷ Vgl. OGH 6 Ob 313/03b.

führen und sich von Verengungen frei machen, die durch vorgefasste Lösungskonzepte entstanden sind“, stellt *Schmidt*¹⁶⁸ die Ausgangssituation dieser Thematik sehr treffend dar.

4.1.2. Tatbestandsvoraussetzungen des Haftungsdurchgriffs

Die Anknüpfungspunkte für den Haftungsdurchgriff liegen in der Aufhebung der rechtlichen Selbständigkeit einer Rechtsperson oder der Erweiterung der haftenden Personen, welche jedoch nur in zweckentsprechenden Fällen zur Anwendung kommen soll. Es gilt zu beachten, dass auf diesem Wege nicht nur natürliche Personen, sondern auch juristische Personen (im Konzernrecht – z.B. eine Muttergesellschaft als AG oder GmbH) zur Verantwortung gezogen werden können.¹⁶⁹

„Rechtspolitisch geht es darum, Konsequenzen oder vermeintliche Konsequenzen auszu-schalten, die sich aus der Selbständigkeit des Rechtsträgers ergeben.“¹⁷⁰ Die Durchgriffsdefinition des deutschen Bundesgerichts erläutert: „Nach dem in Literatur und Rechtsprechung anerkannten Rechtsinstitut der sogenannten Durchgriffshaftung muss der GmbH-Gesellschafter in besonderen Ausnahmefällen allerdings auch für Verbindlichkeiten der Gesellschaft persönlich eintreten, d.h. dafür mit seinem Privatvermögen haften.“¹⁷¹ In diesen Fällen versagt die Berufung auf das Haftungsprivileg des GmbHG; dies führt zur Aufhebung der haftungsausschließenden Trennung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter, die Schuldverpflichtung der Gesellschaft greift auf den Gesellschafter durch. Der Gesellschafter muss sich so behandeln lassen, als wenn er sich selbst verpflichtet hätte.¹⁷²

„Entscheidender Maßstab hierfür ist die Beurteilung des konkreten Sachverhaltes nach den Grundsätzen von Treu und Glauben i.S.d. § 242 BGB. Ergibt sich danach, dass die Berufung auf das Trennungsprinzip des § 13 II GmbHG eine unzulässige Rechtsausübung darstellt, weil die Rechtsform der juristischen Person offenkundig dazu benutzt worden ist, einen von der Rechtsordnung nicht mehr zu billigenden – mithin eigentlich rechtswidrigen – Erfolg herbeizuführen, entfällt die Haftungsbeschränkung. Es ist nämlich nicht Zweck des § 13 II GmbHG, durch die von ihm angeordnete Trennung zwischen der Haftung der Gesellschaft und der der Gesellschafter mit der Rechtsordnung in Widerspruch stehende

¹⁶⁸ Vgl. *Schmidt* (2002), S. 219.

¹⁶⁹ Vgl. *Schmidt* (2002), S. 217f.

¹⁷⁰ Vgl. *Schmidt* (2002), S. 217.

¹⁷¹ Vgl. BSG NJW 1984; 2177, 2118.

¹⁷² Vgl. *Schmidt* (2002), S. 217f.

Verhaltensweisen und deren Folgen abzusichern und auf diese Weise die zweckgerichtete Funktion anderer rechtsordnungsmäßiger Normen zu verhindern. In diesem Sinne wird es als den Haftungsdurchgriff auslösender Missbrauch der Rechtsform der juristischen Person angesehen, wenn mit ihrer Hilfe Gesetzesbestimmungen umgangen, vertragliche Verpflichtungen verletzt oder Dritte auf sonstige Weise zumindest objektiv rechtswidrig geschädigt werden sollen. Der Missbrauch kann sowohl in der missbräuchlichen Gründung und dem Einsatz der juristischen Person bestehen als auch in der missbräuchlichen Berufung auf die rechtliche Selbständigkeit einer zunächst ohne Missbrauch gegründeten juristischen Person.¹⁷³ Solcher Missbrauch hat eine persönliche Haftung entsprechend den §§ 105 und 128 UGB zur Folge.¹⁷⁴

Der Gesetzgeber normierte einen allgemeinen Haftungsausschluss. Für den Durchgriff finden sich im Gesetz hingegen keinerlei Anhaltspunkte. Der Haftungsdurchgriff ist somit ein Produkt des wissenschaftlichen Diskurses. Der in den einschlägigen Gesetzen ausdrücklich geregelte Ausschluss der persönlichen Haftung der Gesellschafter¹⁷⁵ lässt darauf schließen, dass für die Zulassung eines Haftungsdurchgriffs gewichtige Argumente vorausgesetzt werden müssen.

Der Ausgangspunkt der Lehre vom Durchgriff im Recht der Kapitalgesellschaft liegt in der deutschen Lehre. Der deutsche Rechtswissenschaftler *Serick* ist mit seinem Werk „Rechtsform und Realität der juristischen Person“ im Jahre 1955 einer der Ersten, die den Durchgriff wissenschaftlich erörtern. Er fordert den subjektiven Missbrauch der juristischen Person als wesentliches Element für einen Durchgriff und lässt nicht schon allein objektive Voraussetzungen gelten. Jedoch führt die problematische Beweisfrage in vielen Fällen zur Kritik an der subjektiven Missbrauchslehre von *Serick* und einige seiner Kollegen forderten eine rein objektive Betrachtungsweise des Durchgriffs. Auch die Rechtsprechung entspricht in der Folge dieser Forderung.¹⁷⁶

Aufgrund der in der Praxis anzutreffenden Verschiedenheit der Fallkonstellationen haben sich die Obersten Gerichtshöfe diesbezüglich für die Natur eines nicht generalisierbaren

¹⁷³ BSG NJW 1984; 2177, 2118.

Vgl. in Österreich VwGH 14.10.1992, 90/13/0009; *Ritz* (2011), § 144 Rz 6; *Fritz* (2003), Rz 19 und 941-944.

¹⁷⁴ Vgl. BGHZ 95, 330, 332.

¹⁷⁵ Vgl. § 61 Abs. 2 GmbHG; § 13 Abs. 2 dGmbHG.

¹⁷⁶ Vgl. *Reich-Rohrwig* (1996), S. 556f.

Problems ausgesprochen. Es handle sich jeweils um Einzelfallentscheidungen und frühere Entscheidungen seien nur bedingt heranzuziehen.¹⁷⁷

Der **Haftungsdurchgriff im engeren Sinn** ist nach den Grundsätzen der Normzwecklehre auf dem Sinn und Zweck vertraglicher und gesetzlicher Normen ausgelegt.¹⁷⁸ Es handelt sich also um eine **verschuldensunabhängige**, ausnahmsweise Negation der juristischen Person und damit des Haftungsprivileges des Gesellschafters.

Im Unterscheid dazu stellen die **Durchgriffstatbestände im weiteren Sinn** ein **verschuldensabhängiges** bürgerlich-rechtliches Schadenskonstrukt dar. Gesellschafter werden auf Grund ihrer vorsätzlichen Missbrauchshandlung¹⁷⁹ für die Gesellschaftsverbindlichkeiten in Anspruch genommen, was zu einer quasi-persönlichen Haftung führt.¹⁸⁰

In der Lehre erfährt dieser Bereich in jüngerer Zeit eine beträchtliche Sensibilisierung. Die Durchbrechung des Trennungsprinzips hin zur Haftung von Gesellschaftern in Ausnahmefällen unter bestimmten Voraussetzungen hat Eingang in die obergerichtliche Rechtsprechung gefunden.

Unter folgenden Voraussetzungen kommt demnach eine Gesellschafterhaftung in Betracht:

- wenn der Gesellschafter als faktischer Geschäftsführer auftritt und auf die Leitung der Gesellschaft maßgebenden Einfluss nimmt;

Die Lehre geht davon aus, dass jede determinierte Einflussnahme auf die Geschäftsführung als faktisches Geschäftsführerhandeln zu qualifizieren ist und demnach der anweisende Gesellschafter für entstandene Schäden in gleicher Weise zu haften hat, wie der bestellte Geschäftsführer. Die Gesellschafter einer GmbH, die auf die Leitung der Gesellschaft Einfluss nehmen, dürfen dies nur nach Maßgabe jener Sorgfaltspflichten tun, die kraft Gesetz auch von den Leitungsorganen selbst einzuhalten sind.¹⁸¹

¹⁷⁷ Vgl. Kostner / Umfahrer, (1998), S. 4; Rowedder / Koppensteiner (2002), § 13 Rz 22; Hachenburg / Ulmer (1992), Anh § 13 RZ 42; Jarbornegg (1989), S. 2.

¹⁷⁸ Vgl. OGH 29.04.2004, 6 Ob 313/03b, ecolex 2005, S. 132.

¹⁷⁹ Vgl. § 1295 Abs. 2 ABGB.

¹⁸⁰ Vgl. Jarbornegg (1989), S. 1f.

¹⁸¹ Vgl. OGH 12.04.2001, 8 Ob A 98/00w.

- wenn eine qualifizierte, die Gläubiger gefährdende Unterkapitalisierung der Gesellschaft vorliegt;

D.h. das Eigenkapital reicht nicht aus, um den nach Art und Umfang der angestrebten oder tatsächlichen Geschäftstätigkeit unter Berücksichtigung der Finanzierungsmethoden bestehenden, nicht durch Kredite Dritter zu deckenden, mittel- oder langfristigen Finanzbedarf zu befriedigen.¹⁸² Dies ist gegeben, wenn eine eindeutige und für Insider klar erkennbar unzureichende Eigenkapitalausstattung der Gesellschaft vorliegt, die einen Misserfolg zu Lasten der Gläubiger bei normalem Geschäftsverlauf mit hoher, das gewöhnliche Geschäftsrisiko deutlich übersteigender Wahrscheinlichkeit erwarten lässt.¹⁸³

- wenn die Organisationsfreiheit missbraucht wird;

Der Gesetzeswortlaut wird zwar formal korrekt, also unter Einhaltung der gesetzlichen Voraussetzungen, eingehalten, der Geist der Rechtsordnung aber verletzt.¹⁸⁴ Niemand darf sich der Rechtsform einer juristischen Person zu dem Zweck bedienen, dadurch Dritte zu schädigen oder Gesetze zu umgehen.¹⁸⁵

- wenn das Prinzip der Trennung von Vermögen der Gesellschaft und der Gesellschafter verletzt wird (Sphärenvermischung).

Die im Rechtsverkehr mit Dritten nicht ausreichend zum Ausdruck gebrachten Trennung von Gesellschaft und Gesellschaftern, beispielsweise aufgrund der Führung ähnlicher Firmenbezeichnungen, Benutzung der gleichen Geschäftsräumlichkeiten oder desselben beschäftigten Personals, führt zu Problemen bei der Identifizierung der handelnden, natürlichen oder juristischen, Personen.¹⁸⁶

Im Folgenden werden die soeben dargestellten Haftungsfälle der Durchgriffshaftung kurz dargestellt und nach wichtigen Beratungsansätzen durchleuchtet.

¹⁸² Vgl. *Hachenburg / Ulmer* (1992), Anh § 30 Rz 17.

¹⁸³ Vgl. OGH 15.12.1994, 8 Ob 629/92.

¹⁸⁴ Vgl. *Wiedemann* (1980), S. 227.

¹⁸⁵ Vgl. OGH 19.12.2002, 2 Ob 308/02m.

¹⁸⁶ Vgl. OGH 29.04.2004, 6 Ob 313/03b, *ecolex* 2005, S. 132.

4.2. Beeinflussung der Geschäftsführung

4.2.1. Allgemeines

Aufgrund des vom Gesetzgeber eingeräumten umfassenden Weisungsrechtes der Gesellschafter einer GmbH können diese grundsätzlich jede Angelegenheit der Geschäftsführung aktiv aufgreifen und den Geschäftsführern verbindliche Weisungen erteilen. Dies setzt einen Beschluss der Gesellschafter voraus. Gesellschafterbeschlüsse werden, wenn das Gesetz oder der Gesellschaftsvertrag nichts anderes vorsieht, mit einfacher Mehrheit der abgegebenen Stimmen gefasst.¹⁸⁷ Beschließen die Gesellschafter die Erteilung oder Nichterteilung einer Weisung, müssen die Geschäftsführer dieser Weisung folgen.¹⁸⁸ Ausnahmen bilden nichtige Weisungsbeschlüsse, deren Vollzug ein sittenwidriges oder strafbares Verhalten darstellen würde. So scheint es nur Recht, dass die Gesellschafterversammlung in der Lehre als höchstes Organ der GmbH beschrieben wird.¹⁸⁹

Jede Stimmabgabe eines Gesellschafters kann demnach bei entsprechender Stimmmacht in der konkreten Abstimmungssituation die Vermögenslage der Gesellschaft ändern. Wird die Willensbildung auf Grund des Mehrheitsprinzips von einem Gesellschafter dominiert, dann dominiert er zugleich die Vermögensverwaltung der Gesellschaft, welches sich jedoch nicht nur aus seinem eigenen Vermögen, sondern gezwungenermaßen auch aus dem zweckgebundenen Vermögen der anderen Gesellschafterkollegen zusammensetzt. Allerdings legt das Gesetz an den Gesellschafter nicht denselben hohen Sorgfaltsmaßstab an, wie bei den Geschäftsführern.¹⁹⁰

Die Beeinflussung der Geschäftsführung umfasst sowohl

- das Einwirken auf die satzungsmäßigen Organe, die diesen Kompetenzbereich befügt wahrnehmen, als auch
- die Einwirkung auf die Unternehmensverwaltungstätigkeit an sich, welche sich in der Durchführung außenwirksamer Maßnahmen, wie z.B. Abschluss von Dienstleistungsverträgen, Erteilung von Aufträgen, Tätigung von Bestellungen, Einstellung und Kündigung von Dienstnehmern etc. zeigt, und

¹⁸⁷ Vgl. § 39 Abs. 1 GmbHG.

¹⁸⁸ Vgl. *Harrer* (1990), S. 135.

¹⁸⁹ Vgl. *Kastner / Doralt / Nowotny* (1990), S. 408; *Harrer* (1990), S. 134.

¹⁹⁰ Vgl. *Harrer* (1990), S. 135.

- unternehmensinterne Organisationsmaßnahmen, wie z.B. Einsatz von Produktionsmitteln, Gründung oder Auflösung von Filialbetrieben, Anschaffung eines neuen unternehmensinternen Computernetzwerkes, Auslagerung bestimmter Fertigungsabschnitte etc.

Bis zur zweiten Hälfte der Achtzigerjahre wurde dem Themenkreis der Gesellschafterhaftung wegen Beeinflussung der Geschäftsführung bei der GmbH eine sehr bescheidene praktische Bedeutung zuerkannt. Dann gewann aber ein sehr wesentlicher Teilaspekt der Gesellschafterhaftung sprunghaft an Bedeutung. Die zivilrechtliche Kridahaftung des GmbH-Gesellschafters wurde durch den vom OGH zu entscheidenden „Eumig-Fall“ ins allgemeine Blickfeld gerückt. Bei diesem Aufsehen erregenden Insolvenzfall hatte der Zivilsenat des OGH in zwei Entscheidungen eine Bank haften lassen, die im Rahmen des Versuchs eine GmbH, institutioneller Großkunde der Bank, zu sanieren, deren ganzes Stammkapital übernommen, eine Kapitalerhöhung um ATS 550 Mio. finanziert und darüber hinaus in mehrstelliger Millionenhöhe Kredite gewährt hatte.¹⁹¹

Neben der Sanierungsproblematik gewann auch ein weiterer Teilaspekt an Relevanz: die Treupflicht im Recht der Kapitalgesellschaft. Die treuwidrige Einflussnahme beschreibt die nicht legitime Verhaltenserwartung von Gesellschaftern gegenüber ihren Gesellschafterkollegen. Neben der Gewährleistung von gegenseitiger Loyalität liegen die wichtigsten Funktionen der Treupflicht in der Begrenzung von Rechtsmacht und der Verhinderung von Rechtsmissbrauch. In der älteren Rechtsprechung wurde die Ansicht vertreten, dass ausschließlich eine vorsätzliche sittenwidrige Schädigung haftungsbegründend sei.¹⁹² Heute zählt die Treupflicht des Gesellschafters aber zum gesicherten Bestand – auch – des GmbH-Rechtes. Der Trend weg vom bloßen Grundsatz von „Treu und Glauben“, hin zu einer „emanzipierten“ Treupflicht als normative Verhaltensanforderung, führt grundsätzlich über eine wachsende Verantwortung, je stärker die Machtposition und Einflussmöglichkeit der Mehrheit ist.¹⁹³

Im Folgenden sollen die beiden Teilaspekte, Kridahaftung wegen Insolvenzverschleppung und Haftung wegen treuwidriger Einflussnahme, näher untersucht werden.

¹⁹¹ Vgl. OGH 29.04.2004, 6 Ob 313/03b; *Karollus* (1990), S. 944.

¹⁹² Vgl. BGH, BGHZ 31, 258, 278f.

¹⁹³ Vgl. *Harrer* (1990), S. 140.

4.2.2. Fallgruppen

Treue- und Sorgfaltspflicht

Die grundlegende Betrachtung des Problems der haftungsbegründenden unzulässigen Einflussnahme auf die Geschäftsführung erlaubt eine schematische Zweiteilung.¹⁹⁴ Einerseits sollen im Bereich der treuwidrigen Einflussnahme aus der Treuepflicht entstehende Interessenskollisionen zwischen den Gesellschaftern gelöst werden. Andererseits wird im Bereich der verbotenen Einflussnahme der sittenwidrigen Einwirkung (§ 879 ABGB) und jener, die gegen zwingendes Recht (§ 69 IO), insbesondere auch gegen strafrechtliche Normen (§ 159 StGB) verstößt, entgegen getreten.¹⁹⁵

Das Sonderrechtsverhältnis zwischen dem Mitglied der GmbH und der Gesellschaft selbst kann bei schuldhafter Verletzung eine Schadenersatzpflicht des Gesellschafters begründen. Wenn der Gesellschafter durch Weisungsbeschluss in der Gesellschafterversammlung oder faktische Einflussnahme die Geschäftsführung zum Schaden der Gesellschaft beeinflusst, ist eine entsprechende Verantwortung zu bejahen.¹⁹⁶ Eine Durchgriffshaftung wird also nur durch eine rechtswidrige und schuldhafte Verletzung „deliktstypischer“ Sorgfaltspflichten begründet,¹⁹⁷ wobei der anzulegende Sorgfaltsmaßstab in der Lehre umstritten ist.¹⁹⁸

„Nach neuerer Auffassung haben Gesellschafter für die Einhaltung der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers bei der Mitwirkung an Gesellschafterbeschlüssen über Weisungen in Geschäftsführungsfragen einzustehen, sofern es sich nicht nur um reine Ermessensentscheidungen handelt.“¹⁹⁹ Dabei hat man sich stets an den Grundsätzen von Treu und Glauben und des redlichen Verkehrs (§§ 863, 914 ABGB) sowie dem Gebot der guten Sitten (§ 879 ABGB) zu orientieren.²⁰⁰ Nach Thöni ist bei Weisungserteilung durch die Generalversammlung der § 25 GmbHG heranzuziehen,²⁰¹ während bei Einmanngesellschaften auch Gläubigerschutzgesichtspunkte zu beachten sind.²⁰²

¹⁹⁴ Vgl. Harrer (1990), S. 210f.

¹⁹⁵ Vgl. Dellinger (1991), S. 33-36; Harrer (1990), S. 24-26.

¹⁹⁶ Vgl. Harrer (1990), S. 135; Thöni (1987), S. 130.

¹⁹⁷ Vgl. OGH 29.04.2004, 6 Ob 313/03b, ecolex 2005, S. 132.

¹⁹⁸ Vgl. Thöni (1987), S. 82f.; Doralt (1982), S. 95f; Koppensteiner (1988), S. 3f.

¹⁹⁹ Reich-Rohrwig (1996), Rz 2/415.

²⁰⁰ Vgl. Kastner / Doralt / Nowotny (1990), S. 11.

²⁰¹ Vgl. Thöni (1987), S. 82f.

²⁰² Vgl. Thöni (1987), S. 128f.; Koppensteiner (1988), S. 3-6.

Die Treuepflicht setzt der Weisungsbefugnis der Gesellschafter in Form von allgemeinen Loyalitäts-, sowie konkreten Förderungs- und Unterlassungspflichten gewisse Beschränkungen der Rechtsausübung. Diese Schranken stellen aber keine absoluten Begrenzungslinien des Einflussbereichs des Gesellschafters auf die Geschäftsführung dar, da die Treuepflicht auf Grund ihrer Abbedingbarkeit, so wie der Gesellschaftszweck selbst, bloß eine „relative Größe“ darstellt.²⁰³ Die Gesamtheit der Gesellschafter kann jederzeit über den Gesellschaftszweck, auf den die Treuebindungen der Gesellschafter ausgerichtet sind, disponieren. Die Gesellschaftergesamtheit darf daher im Grundsatz jedes Risikogeschäft durchsetzen, das nicht durch die Krida(straftat)bestände erfasst wird.²⁰⁴ Ein treuwidriger Weisungsbeschluss leidet in diesem Sinne an keiner „unheilbaren“ Fehlerhaftigkeit.²⁰⁵ Im Wege der Beschlussanfechtung vermag es jeder Gesellschafter durch eine auf § 41 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 GmbHG gestützte Klage den treuwidrigen Weisungsbeschluss gerichtlich für nichtig erklären zu lassen. Das Urteil, das die Nichtigkeitserklärung ausspricht, hat rechtsgestaltenden Charakter.

Praktische Relevanz haben insbesondere vom Mehrheitsgesellschafter durchgesetzte Weisungsbeschlüsse, die zur Vornahme eines Risikogeschäfts oder einer sonstigen riskanten Maßnahme anhalten. Die überstimmte Minderheit muss gegebenenfalls selbst entscheiden, ob angefochten werden soll oder nicht.²⁰⁶

Äußern einzelne Gesellschafter – typischerweise der einzige oder einer der wenigen Mehrheitsgesellschafter – den Wunsch, dass eine konkrete Geschäftsführungsmaßnahme durchgeführt oder unterlassen werde, so stellt dies eine informelle Einflussnahme dar. Die informelle Einflussnahme ist wie eine Weisung, die etwa gegen gläubigerschützende Normen verstößt, für den Geschäftsführer rechtlich unverbindlich. Dennoch wird sie in den meisten Fällen tatsächlich ausgeführt und ist in der Praxis meist schwer nachweisbar.²⁰⁷ Die gesetzlichen Rahmenbedingungen können nicht verhindern, dass die Geschäftsführung im Innenverhältnis in ein dichtes Netz von Weisungen eingebunden sein kann und somit

²⁰³ Vgl. *Harrer* (1990), S. 86-88; *Winter* (1992), S. 197.

²⁰⁴ Vgl. *Koppensteiner/Rüffler* (2007), § 25 Rz 43: Auch Risikogeschäfte die „existenzgefährdende“ Geschäftsführungsmaßnahmen darstellen sind nicht ohne weiteres von § 159 Abs. 1 Z 1 StGB erfasst und damit absolut nichtig. Außerdem ist fraglich inwieweit die Rechtsfolge „absolute Nichtigkeit“ bei einigen Tatbestandsalternativen des § 159 Abs. 1 Z 1 StGB überhaupt in Frage kommt, vgl. dazu *Koppensteiner* (1988), S. 9.

²⁰⁵ Wie etwa ein Weisungsbeschluss der gegen die §§ 66, 69 IO oder § 159 Abs. 1 Z 2 StGB verstößt.

²⁰⁶ Vgl. *Harrer* (1990), S. 90-92; *Koppensteiner/Rüffler* (2007), § 25 Rz 19.

²⁰⁷ Formelle Beschlüsse werden stets besonders dokumentiert; faktische bzw informelle Weisungen sind jedoch nur dann nachweisbar, wenn der beeinflusste Geschäftsführer dies im Prozess gegen den Gesellschafter als Zeuge bestätigt.

die Gesellschafter die Unternehmensleitung faktisch selbst wahrnehmen oder zumindest in bedeutendem Ausmaß daran beteiligt sind.²⁰⁸

Eine faktische Einflussnahme durch die Mehrheitsgesellschafterin lag dem BGH auch in der „Causa ITT“ als Entscheidungssachverhalt vor.²⁰⁹ Der II. Zivilsenat sah die faktische Durchsetzung eines Dienstleistungsvertrages mit den abhängigen Gesellschaften als eine Verfolgung von Partikularinteressen unter Missachtung der Bindung an das Gesellschaftsinteresse, ohne Zustimmung des anderen Gesellschafters. Die Mehrheitsgesellschafterin hat ihre Treupflicht gegenüber der GmbH verletzt.²¹⁰

Die aus einer derartigen Pflichtverletzung entspringenden Ansprüche stehen ausschließlich der GmbH zu.²¹¹ Die Verleitung bzw. Anstiftung des Geschäftsführers zum pflichtwidrigen Handeln kann gem. § 1301 ABGB als haftungsbegründend gewertet werden.²¹² Verletzt der Geschäftsführer seine Pflicht zur Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes, so haftet er der Gesellschaft gegenüber. Handelt er jedoch aufgrund einer wirksamen Weisung, so wird auch ein vom Sorgfaltsmaßstab des § 25 Abs. 1 GmbHG abweichendes Geschäftsführerverhalten „legalisiert“,²¹³ da er zur Folgeleistung verpflichtet ist. Es würde nun nahe liegen, an den Gesellschafter, der sich unzulässigerweise unter Umgehung der zwingenden Beschlussformalitäten unternehmerisch betätigt, strengere Sorgfaltsmaßstäbe anzulegen als an jenen, der nur in der Gesellschafterversammlung mit stimmt.²¹⁴

In bestimmten Situationen stellt sich nicht nur die Gesellschafterhaftung wegen aktiver unzulässiger Einflussnahme in den Raum, sondern umgekehrt durch die Pflicht zur Wahrnehmung des Rechts auf aktive Einflussnahme auf die Geschäftsführung. Jedoch besteht keine generelle Pflicht zur Ausübung des Stimmrechts. Demnach stellt die Weisungsbefugnis ein Recht dar, von dem der Gesellschafter Gebrauch machen kann, aber grundsätzlich besteht kein Zwang dazu. Andererseits ist aber eine Stimmpflicht, auch neben den

²⁰⁸ Vgl. BGH, DB 1975, 2173: „... Mehrheitsgesellschafters, der die personelle Besetzung der Geschäftsführer bestimmt und so seine Wünsche informell leicht durchsetzen kann, ...“.

²⁰⁹ Vgl. BGHZ 65, S. 15.

²¹⁰ Vgl. Harrer (1990), S. 146.

²¹¹ Vgl. Koppensteiner (1988), S. 3; Harrer (1990), S. 146.

²¹² Vgl. Harrer (1990), S. 147.

²¹³ Vgl. Harrer (1990), S. 87, 90-93.

²¹⁴ Vgl. Rodwedder / Koppensteiner (2002), § 43 Rz 57.

denkbaren Fällen der Stimmpflicht kraft Garantenstellung, nicht grundsätzlich ausgeschlossen.²¹⁵

Die praktische Relevanz der möglichen Stimmpflicht, insbesondere kraft Treuepflicht, darf nicht unterschätzt werden. Es ist sicher keine Seltenheit, dass der Mehrheitsgesellschafter aus unsachlichen Gründen von Minderheitsgesellschaftern beantragte Geschäftsführungsmaßnahmen blockiert. Darüber hinaus erhält die Stimmpflicht bei Weisungsbeschlüssen i.S.d. § 35 Abs. 1 Z 5 GmbHG²¹⁶ und bei sonderrechtlich eingeräumten Letztentscheidungsbefugnissen der Minderheit besonder Wichtigkeit. Die effektive Durchsetzbarkeit der Stimmpflicht ist sehr wichtig, denn nur sie kann dafür sorgen, dass sich die Rechtfolge einer treuwidrigen Verweigerung der Zustimmung nicht bloß im Schadenersatz erschöpft. Eine positive Stimmpflicht wird in der Lehre grundsätzlich dann bejaht, wenn der Gesellschafter die Stimmabgabe selbst (Stimmenthaltung) oder zumindest die positive Zustimmung zu einem bestimmten Beschlussantrag, aus gesellschaftsfremden Motiven (Eigeninteresse) verweigert. Allgemein, und vor allem in Geschäftsführungsangelegenheiten, hat sich der Gesellschafter bei der Ausübung des Weisungsrechts demnach als negatives Gestaltungsrecht strikt an dem Gesellschaftsinteresse zu orientieren.²¹⁷

Eine weitere Fallgruppe bilden Abstimmungssituationen, in denen der Gesellschafter das Zustandekommen eines dem Beschlussantrag entsprechenden Weisungsbeschlusses zwar nicht aus gesellschaftsfremden Partikularinteressen, aber zumindest ohne einen sachlichen Grund blockiert. Insofern ist in Geschäftsführungsangelegenheiten zwar jedem Gesellschafter ein objektiver, unternehmerischer Ermessensspielraum einzuräumen, dieser muss sich jedoch zugunsten des im Grunde nicht zustimmungspflichtigen Gesellschafters abgrenzen.²¹⁸

Die positive Stimmrechtsausübung ist dann treuwidrig, wenn sie auf die Durchsetzung einer Geschäftsführungsmaßnahme abzielt, die sich mit hoher Wahrscheinlichkeit für die

²¹⁵ Vgl. *Karollus* (1990), S. 355, welcher eine Entscheidungspflicht (Garantenstellung) in der Krise aus der Kompetenzverschiebung durch § 36 Abs 2 GmbHG annimmt.

²¹⁶ Abschluss von Verträgen durch welche die Gesellschaft vorhandene oder herzustellende, dauernd zu ihrem Geschäftsbetrieb bestimmte Anlagen oder unbewegliche Gegenstände für eine den Betrag des fünften Teiles des Stammkapitals übersteigende Vergütung erwerben soll, sowie die Abänderung solcher Verträge zu Lasten der Gesellschaft, sofern es sich nicht um den Erwerb von Liegenschaften im Wege der Zwangsversteigerung handelt (etwa Erwerb eines Betriebsgrundstückes, einer Lagerhalle oder einer größeren Fertigungsanlage).

²¹⁷ Vgl. *Winter* (1988), S 174.

²¹⁸ Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 13 Rz 31.

Gesellschaft nachteilig auswirkt. Treuwidrig ist also die Durchsetzung einer Maßnahme, oder zumindest die Mitwirkung an einer solchen, nur dann, wenn die Risiken objektiv eindeutig höher sind als der voraussichtliche Nutzen für die Gesellschaft. Die recht klaren Grundsätze hinsichtlich der Anerkennung einer Stimmpflicht kraft Treuepflicht sollen aber nicht über das Problem der Durchsetzung dieser Pflicht hinwegtäuschen.²¹⁹

Verstoßen Weisungsbeschlüsse gegen die gesellschaftliche Treuepflicht, kann gem. § 41 GmbHG auf Nichtigkeitserklärung geklagt werden. Nichtigkeit tritt allerdings nur bei bestimmten, besonders schwierigen Verstößen ein. So bleibt in den meisten Fällen die Anfechtungsklage als einziger Rechtsbehelf, um die Gesetz- und Satzungsmäßigkeit von Gesellschafterbeschlüssen durchzusetzen. Diese Vorgehensweise führt jedoch nur zur Vernichtung eines Beschlusses. Es bleibt fraglich, ob dies den Interessen der übrigen Gesellschafter entspricht.²²⁰

Der herrschenden Lehre folgend, setzt eine Schadenersatzklage wegen treuwidriger Stimmrechtsausübung die Anfechtung des betreffenden Beschlusses voraus. Grundsätzlich kann der Schadenersatzanspruch erst nach rechtskräftiger Nichtigkeitserklärung des Beschlusses durchgesetzt werden. Er wird allerdings durch die Verjährung zeitlich begrenzt.²²¹

Insolvenzantragspflicht

Um die Haftung des nichtgeschäftsführenden Gesellschafters abzustecken, wird man sich an den Grundsätzen orientieren müssen, die für den eigentlichen Pflichtenträger, den unternehmensrechtlichen Geschäftsführer entwickelt worden sind.²²² Gem. § 25 Abs. 3 Z 2 GmbHG haften die Geschäftsführer der Gesellschaft, wenn „nach dem Zeitpunkte, in dem sie die Eröffnung der Insolvenz zu begehren verpflichtet waren, Zahlungen geleistet wurden“. Diese dem Schutz der Gläubiger dienende Bestimmung ist jedoch immer im Zusammenhang mit den entsprechenden Regelungen der Insolvenzordnung zu sehen.²²³ Demnach trifft die organschaftlichen Vertreter,²²⁴ also die Geschäftsführer bzw. Liquidatoren, bei Kapitalgesellschaften die Verpflichtung zur Insolvenzantragsstellung im Zeitpunkt

²¹⁹ Vgl. Thöni (1987), S. 177.

²²⁰ Vgl. Thöni (1987), S. 177.

²²¹ Vgl. Thöni (1987), S. 191f.

²²² Vgl. dazu allgemein Dellinger (1991); Harrer (1990), S. 11-14.

²²³ Vgl. Harrer (1990), S. 23.

²²⁴ Vgl. § 69 Abs. 3 IO.

der Zahlungsunfähigkeit²²⁵ oder Überschuldung,²²⁶ deren Feststellung jedoch meist erhebliche Schwierigkeiten bereitet.²²⁷

Nach der Judikatur und der überwiegenden Lehre liegt eine rechtliche Überschuldung erst dann vor, wenn erstens die Bilanz nach Fortführungswerten, unter Berücksichtigung (Auflösung) von bestehenden stillen Reserven, eine rechnerische Überschuldung aufweist und zweitens die Fortführungsprognose negativ ausfällt. Mögliche Risiken sind mit Hilfe sorgfältiger Analysen von Verlustursachen, eines Finanzierungsplanes, sowie der Zukunftsaussichten der Gesellschaft, die Wahrscheinlichkeit der künftigen Zahlungsunfähigkeit und damit der Liquidation der Gesellschaft, zu prüfen. Eine rechnerische Überschuldung ist also demnach nicht verboten bzw. eine insolvenzrelevante Überschuldung nicht gegeben, solange noch eine künftige positive Unternehmensentwicklung erwartet werden kann und die Zahlungsfähigkeit erhalten bleibt.²²⁸

Die Zahlungsunfähigkeit erfordert nach herrschender Meinung einen Mangel an nötigen Mitteln, um die fälligen Verbindlichkeiten zu tilgen und sich diese voraussichtlich auch nicht alsbald beschaffen lassen.²²⁹ Künftig fällige Schulden bleiben dabei außer Acht. Ausschlaggebend ist das Vorliegen einer dauerhaften Zahlungsunfähigkeit, ein vorübergehender Zahlungseingpass löst keine Insolvenzantragspflicht aus.²³⁰

Werden diese Anforderungen allerdings nicht erfüllt, so ist das Aktivvermögen mit dem jeweiligen Liquidationswert anzusetzen. Der Grund für die Einhaltung der Pflicht zur rechtzeitigen Insolvenzantragstellung erklärt sich durch den durch die frühe Insolvenz gewährleisteten Gläubigerschutz. Durch diese Bestimmungen soll also verhindert werden, dass die Befriedigungsmasse der Gläubiger nicht durch eine weitere, möglicherweise gar erfolglose, Tätigkeit der Gesellschaft ausgehöhlt wird. Ein diesbezüglich widerrechtliches Handeln zieht demnach eine persönliche und unmittelbare Haftung des Geschäftsführers gegenüber den Gläubigern nach sich.²³¹

²²⁵ Vgl. § 66 IO.

²²⁶ Vgl. § 67 IO.

²²⁷ Vgl. *Harrer* (1990), S. 23.

²²⁸ Vgl. *Harrer* (1990), S. 24f.

²²⁹ Vgl. OGH 28.6.1990, WBl 1990, S. 348; ähnlich OGH 1.6.1990, JBl 1991, S. 465; *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 25 Rz 36; *Reich-Rohrwig* (1996), Rz 2/376; *Harrer* (1990), S. 35f.

²³⁰ Vgl. *Harrer* (1990), S. 35f; *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 25 Rz 36; *Reich-Rohrwig* (1996), Rz 2/377; *Müller* (1996), S. 124; *Fink* (2009), S. 15.

²³¹ Vgl. OGH 13.10.1983, RdW 1984, S. 42; OGH 29.3.1990, OBA 1990, S. 942; OGH 28.6.1990, WBl 1990, S. 348; OGH 16.12.1996, WBl 1997, S. 210; *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 25 Rz 35, 41f;

Die zivilrechtliche Haftung für Insolvenzverschleppung wird durch die strafrechtliche Sanktion des § 159 Abs. 1 StGB ergänzt. Der Geschäftsführer haftet nach dieser Bestimmung i.V.m. § 161 Abs. 1 StGB, wenn er in Kenntnis oder fahrlässiger Unkenntnis der Zahlungsunfähigkeit der GmbH die Befriedigung der Gesellschaftsgläubiger, oder zumindest eines von ihnen, vereitelt oder schmälert, insbesondere dadurch, dass er eine neue Schuld eingeht, eine Schuld zahlt, ein Pfand bestellt oder die Geschäftsaufsicht, das Ausgleichsverfahren oder die Eröffnung der Insolvenz nicht rechtzeitig beantragt. Allerdings führt die zivilrechtliche Insolvenzverschleppung nach § 1311 ABGB i.V.m. § 159 Abs. 1 StGB grundsätzlich zu einer direkten Haftung gegenüber den Gläubigern, während die Haftung nach § 25 Abs. 2 bzw. 3 GmbHG nach herrschender Meinung als Haftung gegenüber der Gesellschaft zu sehen ist.

In der Entscheidung vom 10.12.1992 führt der 6. Senat wie folgt aus: „Ungeachtet dessen, dass die strafrechtliche Verantwortlichkeit für die Übertretung des Insolvenzantragsgebotes in Fällen der GmbH auf deren Geschäftsführer beschränkt wird, trifft grundsätzlich alle Gesellschaftsorgane die zivilrechtliche Verpflichtung gegenüber ihren aktuellen und potentiellen Gläubigern, das als Schutzgesetz aufzufassende Gebot zur rechtzeitigen Antragstellung auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu wahren.“²³² Dies kann also nur bedeuten, dass die Gesellschafter in einem objektiv aussichtslosen Sanierungsstadium verpflichtet sind, die Geschäftsführer durch Weisung zur Insolvenzantragstellung zu zwingen. Die Begründung könnte in einer Verletzung der den Gesellschafter treffenden spezifischen Sorgfaltspflicht gesehen werden. Sollte also der Gesellschafter durch seine Einflussnahme²³³ die Gefahr geschaffen haben, dass die unternehmensrechtlichen Geschäftsführer die Insolvenzantragstellung pflichtwidrig unterlassen, kommt eine Einwirkungspflicht durch positive Stimmrechtsausübung in Betracht.

Wie schon erwähnt, ist eine gem. §§ 34 und 39 GmbHG durch Gesellschafterbeschluss zustande gekommene Weisung für den Geschäftsführer grundsätzlich verbindlich, es sei denn, dass der der Weisung zugrunde liegende Beschluss nichtig oder anfechtbar ist. Verstößt ein Beschluss also gegen erlassene Normen den Gläubigerschutz, das öffentliche In-

Reich-Rohrwig (1996), Rz 2/428f, 2/469-472; Kostner / Umfahrer (1998), Rz 283f; Karollus (1990), S. 669; anderer Ansicht Harrer (1990), S. 58-62.

²³² Also auch Gesellschafter

²³³ Vorausgegangenes positives Tun

teresse oder die guten Sitten betreffend, ist er nichtig und für den Geschäftsführer nicht verbindlich.

Wird die Geschäftsführung von den Gesellschaftern angewiesen, die Eröffnung der Insolvenz nicht zu beantragen, so handelt es sich demnach um eine nichtige Weisung,²³⁴ was sie trotz Versäumung der Anfechtungsfrist unwirksam macht.²³⁵ Die Geschäftsführer haben bei eigener Haftung gegen anders lautende Weisungen rechtzeitig den Insovenzantrag zu stellen.²³⁶ Darüber hinaus begründet eine derartige Weisung eine eigene Haftung der anweisenden Gesellschafter.²³⁷

Planen die Gesellschafter, in dem von § 69 IO vorgegebenen Zeitrahmen Sanierungsmaßnahmen durchzuführen, müssen diese die Geschäftsführer über den Verlauf unterrichten und sie nach Scheitern der Bemühungen anweisen, den Insolvenzsantrag zu stellen. Denn in diesem Falle führt auch die bloße Unterlassung der Weisung zur Gesellschafterhaftung.²³⁸

Bei dem Deliktsfall der fahrlässigen Krida, der nicht rechtzeitigen Beantragung der Insolvenzeröffnung, wird davon ausgegangen, dass bei einer Weisung zu rechtswidrigem Verhalten i.S.d. § 159 StGB die anweisenden Gesellschafter haften. Diese sind gem. § 159 Abs. 1 StGB zu einer Freiheitsstrafe von bis zu zwei Jahren zu verurteilen.

Die vom URG vorgegebenen Normen sind bereits im Vorfeld einer Insolvenz zu beachten. Hierbei soll Unternehmen mit ernsten wirtschaftlichen Schwierigkeiten die Möglichkeit geboten werden, unter Aufsicht des Gerichts und eines eigens bestellten Prüfers eine Reorganisation vorzunehmen. Unter Reorganisation wird eine nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen durchgeführte Verbesserung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines im Bestand gefährdeten Unternehmens verstanden, die dessen nachhaltige Weiterführung ermöglicht.²³⁹

²³⁴ Vgl. Harrer (1990), S. 135.

²³⁵ Vgl. Thöni (1998), S. 1.

²³⁶ Vgl. Reich-Rohrwig (1996), Rz 2.

²³⁷ Vgl. Koppensteiner (1988), S. 12.

²³⁸ Vgl. Koppensteiner (1988), S. 12-14.

²³⁹ Vgl. § 1 Abs. 2 URG.

Voraussetzung für solch ein Reorganisationsverfahren ist einerseits das Vorliegen eines Reorganisationsbedarfs und andererseits darf die GmbH nicht insolvent sein.²⁴⁰ Auch gilt es festzuhalten, dass das Gesetz nicht ausdrücklich zur Beantragung eines Reorganisationsverfahrens verpflichtet.²⁴¹ Jedoch ergibt sich diese Pflicht bei prüfungspflichtigen juristischen Personen bereits aus den im Gesetz verankerten Haftungsbestimmungen.²⁴² Denn gem. § 22 Abs. 1 URG ergibt sich die Geschäftsführerhaftung im Falle einer Insolvenz, wenn innerhalb der letzten zwei Jahre davor trotz Vorliegens bestimmter, im Gesetz festgelegter Frühwarnparameter kein Reorganisationsverfahren eingeleitet wurde.²⁴³

Hält der Gesellschafter also die Geschäftsführer von ihren insolvenz(straf)rechtlichen Pflichten ab, wie etwa durch die Schaffung eines Informationsdefizites,²⁴⁴ unbefugte eigene Mitwirkung²⁴⁵ in der Geschäftsführung, besonders intensive Weisungsdichte²⁴⁶ in bestimmten Geschäftsführungsangelegenheiten, ist seine Haftung berechtigt. Diese Haftung wird durch eine Insolvenzverursachungshaftung des Gesellschafters ausreichend ergänzt.

Zusammenfassend lässt sich die Theorie in folgende Haftungstatbestände einteilen:

- § 69 IO

Wie bereits ausgeführt, haften die Geschäftsführer für das Stellen eines Insolvenzantrages im Falle der Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit der GmbH mit dem Zweck die Interessen der Gesellschaftsgläubiger zu schützen. Die bedeutet aber auch, dass Weisungen der Gesellschafter, welche die Geschäftsführer von eben dieser Pflicht abhalten sollen, nichtig sind.²⁴⁷ Vielmehr führen diese unwirksamen Weisungen als „Verleiten“ wegen schadenersatzträchtigem Verhalten i.S.d. § 1301 ABGB zu einer Haftung der Gesellschafter den Gläubigern gegenüber.²⁴⁸

²⁴⁰ Vgl. *Schuhmacher* (1997), S. 855f; *Fink* (2010), S. 74.

²⁴¹ Vgl. *Dellinger* (1991), S. 207; *Reich-Rohrwig / Zehetner* (1997), S. 45.

²⁴² Vgl. § 268 HGB.

²⁴³ Vgl. §§ 23, 24 URG.

²⁴⁴ Der Geschäftsführer erkennt die Insolvenzantragsvoraussetzungen nicht; vgl. dazu *Koppensteiner* (1988), S. 11; *Harrer* (1990), S. 153-156.

²⁴⁵ Was zu einem Informationsdefizit oder sogar zur partiellen Handlungsunfähigkeit der Geschäftsführung führen kann.

²⁴⁶ Der Geschäftsführer kann dadurch von seinem zwingenden Aufgabenbereich (Buchhaltung, Überprüfung der Finanzlage) abgelenkt werden, wie auch etwa von Controlling, Bilanz- und Ertragsanalyse, etc.

²⁴⁷ Vgl. *Harrer* (1990), S. 135.

²⁴⁸ Vgl. § 1295 Abs. 1, § 1311 i.V.m. § 1301 ABGB; OGH 10.12.1992, ÖZW 1994, S. 45; *Harrer* (1990), S. 136; *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 61 Rz 32.

Eine Entscheidung des OGH²⁴⁹ geht noch viel weiter, in dem sie eine besondere, alle Gesellschaftsorgane und damit auch die Gesellschafterversammlung betreffende, zivilrechtliche Verpflichtung zur rechtzeitigen Antragstellung festlegt, um so dem Gläubigerschutz-Gedanken zu entsprechen.²⁵⁰

- § 159 Abs. 1 StGB

Die Schmälerung oder Vereitelung der Befriedigung auch nur eines Gläubigers bei Kenntnis oder fahrlässiger Unkenntnis seiner Zahlungsunfähigkeit ist gem. genannter Norm strafbar. Da das GmbHG den Gesellschafter zwar berechtigt, aber nicht verpflichtet, kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass den Gesellschafter eine Aufsichtspflicht gegenüber dem Geschäftsführer trifft.²⁵¹ Hält der Gesellschafter den Geschäftsführer nicht aktiv von seinen Pflichten ab, kann demnach auch grundsätzlich keine weiter gehende Haftung begründet werden.

- § 25 GmbHG

Verletzt der Geschäftsführer seine Obliegenheiten nach Maßstab des § 25 Abs. 1 GmbHG führt dieses Verhalten zu einer Innenhaftung, d.h. die Haftung entsteht der Gesellschaft gegenüber. § 25 Abs. 5 GmbHG nimmt direkt Bezug auf die Einflussnahme durch die Gesellschafter und sieht von der Geschäftsführerhaftung ab, wenn „in Befolgung eines Beschlusses der Gesellschafter gehandelt“ wurde. Werden die Mittel jedoch zur Befriedigung der Gläubiger benötigt, kann ein Ersatz nicht entfallen. Ebenso verhält es sich, wenn eine nichtige Weisung zu Grunde liegt und somit Gläubigerschutzvorschriften verletzt wurden.²⁵²

- § 25 URG

Das URG knüpft im Gegensatz zu den bisher erwähnten Normen nicht an einer Schutzgesetzverletzung i.S.d. § 1311 ABGB an, sondern es beinhaltet eine eigene Haftungsregelung für die Gesellschafter. Verwehren diese dem Geschäftsführer die notwendige Zustimmung für die Einleitung des Reorganisationsverfahrens, verlagert sich die Haftung auf die Gesellschafter.²⁵³ Anspruchsberechtigt ist in diesem Falle die Ge-

²⁴⁹ Vgl. OGH 10.12.1992, ÖZW 1994, S. 58.

²⁵⁰ Anderer Ansicht *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 61 Rz 33.

²⁵¹ Vgl. *Harrer* (1990), S. 153-156, 159; *Thöni* (1987), S. 130; *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 61 Rz 33; *Schmidt* (1988), S. 1497.

²⁵² Vgl. *Koppensteiner / Rüffler* (2007), § 25 Rz 17,19; derselbe (1988), S. 5.

²⁵³ Vgl. § 25 URG.

sellschaft selbst. Dieser Anspruch kann nur durch den Masseverwalter für die Insolvenzmasse geltend gemacht werden.²⁵⁴

- Sonstige Haftungstatbestände

Sittenwidriges Verhalten i.S.d. § 1295 Abs. 2 ABGB stellt eine weitere Möglichkeit der Gesellschafterhaftung dar. Dies wird bei besonders verwerflichen Handlungen der Gesellschafter angenommen, wenn sie gegen natürliche Rechtsgrundsätze und allgemein anerkannte Regeln der Ethik verstoßen.²⁵⁵

Weiters führt jede wirkliche oder scheinbare Verminderung des Schuldnervermögens i.S.d. Bestimmungen über betrügerische Krida zu einem Haftungstatbestand nach § 156 StGB.

4.2.3. Ergebnis

Die Stimmrechtsausübung der Gesellschafter wird im Kapitalgesellschaftsrecht in erster Linie durch die Nichtigkeit und Anfechtbarkeit ihrer Beschlüsse begrenzt. So angemessen die oberstgerichtliche Anerkennung von gesellschaftlichen Treuebindungen erscheint, so bedenklich ist die Tendenz der Judikatur, was die zivile Kridahaftung (Insolvenzverschleppung) des Gesellschafters betrifft. Das Haftungskonstrukt der Kridahaftung baut auf die Haftung aus Schutzgesetzverletzung, konkret auf der Annahme von den Gesellschaftern selbst zu treffenden, deliktstypischen objektiven Sorgfaltspflichten auf. Der OGH sieht für alle Gesellschaftsorgane gegenüber den aktuellen und potentiellen Gesellschaftsgläubigern die zivilrechtliche Pflicht zur rechtzeitigen Insolvenzantragstellung vor. Durch diesen strengen Sorgfaltsmaßstab gerät der ökonomische Gedanke der beschränkten Gesellschafterhaftung in ein anderes Licht.

²⁵⁴ Vgl. § 25 i.V.m. § 22 Abs. 1 URG; § 28 URG.

²⁵⁵ Vgl. Koziol (1997), S. 95-98.

4.3. Unterkapitalisierung

4.3.1. Allgemeines

Seit geraumer Zeit zählt eine mögliche Haftung des Gesellschafters bei Unterkapitalisierung zu den am meisten diskutierten Fällen der Durchgriffshaftung. Diese Art der Haftung infolge nicht ausreichender Kapitalausstattung ist im Gesetz jedoch nicht ausdrücklich erwähnt.²⁵⁶

Als Kapitalgesellschaft ist die GmbH mit einem Nennkapital (Garantiekapital) auszustatten. Die Höhe des Stammkapitals wird durch die Satzung bestimmt. Das Gesetz legt lediglich eine Mindesthöhe des Stammkapitals von 35.000 Euro fest. Für bestimmte Unternehmen wie z.B. Pensionskassen, Gesellschaften im Bereich des Glücksspielwesens, Beteiligungsfondsgesellschaften etc. werden in Sondergesetzen höhere Kapitalausstattungen vorgeschrieben.²⁵⁷

Gemäß dem Trennungsprinzip können Gläubigerforderungen grundsätzlich nur durch das Gesellschaftsvermögen einer GmbH befriedigt werden. Das Privatvermögen der Gesellschafter steht den Gläubigern nicht zur Verfügung.²⁵⁸ Demzufolge kann auch auf regelmäßig von der Gesellschaft an die Gesellschafter ausgeschüttetes Vermögen im Haftungsfall nicht zugegriffen werden. Ein Abgleiten der GmbH in die Insolvenz bedeutet dann aber auch, dass etwa nach Abwicklung der Insolvenz oder nach Abweisung des Insolvenzantrages mangels Masse und erfolgter Löschung der GmbH aus dem Firmenbuch die Gläubiger keinerlei weiteren Zugriff auf ihre Forderungen haben.²⁵⁹

Gläubiger sehen sich dem Risiko ausgesetzt, dass das Ihnen zum Forderungsausgleich zur Verfügung stehende Gesellschaftsvermögen oder Haftungsvolumen unter fremder Verwaltung steht und das Augenmerk zwar grundsätzlich auf den Fortbestand der Gesellschaft, aber nicht auf die Interessen der Gläubiger gelegt wird. Gläubigerschutz und Liquidationsbedürfnisse der Kapitalgesellschaft stehen in der Praxis oft in direkter Konkurrenz. Durch mangelnden Einblick in Art und Umfang der von der Gesellschaft durchgeführten Ge-

²⁵⁶ Vgl. *Harrer* (1990), S. 162-167.

²⁵⁷ Vgl. *Feil* (2001), S. 192.

²⁵⁸ Vgl. § 61 Abs. 2 GmbHG.

²⁵⁹ Vgl. § 60 IO.

schäfte und die von ihr gepflegten wirtschaftlichen Beziehungen fehlen dem Gläubiger in aller Regel grundlegende Informationen zur Einschätzung seines eigenen unternehmerischen Risikos.²⁶⁰

Nun erscheinen Bemühungen, das Eigenkapital der Gesellschaft möglichst gering zu halten, nahe liegend. Dadurch kann einerseits die Eigenkapitalrentabilität erhöht und andererseits wird das Verlustrisiko auf sein Minimum begrenzt werden. Dem maximalen Ertrag steht ein minimales Risiko gegenüber. Allerdings birgt diese Taktik auch das Risiko der Unterkapitalisierung: Missverhältnis zwischen dem Eigenkapital der Gesellschaft und dem zur Erfüllung des Gesellschaftszweckes notwendigen Kapitals, welches durch ein überhöhtes Maß an Fremdmitteln ausgeglichen werden müsste.²⁶¹ Dies hat „eine nicht unerhebliche Gläubigergefährdung“²⁶² zur Folge. Kapitalsicherungsvorschriften und der Insolvenzgrund der Überschuldung sollen diesen Gläubigerrisiken entgegen treten.

Ausgehend von der herrschenden Rechtslage müssen die Gesellschafter der GmbH lediglich das Mindeststammkapital überlassen. Die Kapitalaufbringungsvorschriften stellen sicher, dass dieses Stammkapital auch tatsächlich – zumindest einmal – von den Gesellschaftern erbracht wird. Gem. § 10 Abs. 1 GmbHG muss der Gesellschafter ein Viertel seiner Stammeinlage vor der Eintragung einzahlen – mindestens aber 70 Euro. Sacheinlagen müssen sofort in vollem Umfang eingebracht werden. Für die Eintragung der GmbH in das Firmenbuch müssen allerdings mindestens 17.500 Euro eingezahlt sein. Kann die Stammeinlage von einem Gesellschafter nicht eingebracht werden, haften die übrigen Gesellschafter für den ausstehenden Betrag nach dem Verhältnis ihrer Stammeinlagen.

Der Anspruch der Gesellschafter beschränkt sich auf den sich nach dem Jahresabschluss ergebenden Bilanzgewinn, soweit dieser nicht aus dem Gesellschaftsvertrag oder durch den Beschluss der Gesellschafter von der Verteilung ausgeschlossen ist. Das Verbot der unberechtigten Entnahmen seitens der Gesellschafter dient der Kapitalerhaltung und so der Bestandssicherung der Gesellschaft.²⁶³

²⁶⁰ Vgl. *Harrer* (1990), S. 162-167.

²⁶¹ Vgl. *Harrer* (1990), S. 162-167.

²⁶² Vgl. BGHZ 68, 312, 316.

²⁶³ Vgl. *Harrer* (1990), S. 162-167.

Allerdings steht bereits seit dem Inkrafttreten des GmbHG die Frage nach weitergehenden Pflichten i.V.m. der Kapitalausstattung der GmbH im Raum: die unzureichende Eigenkapitalbildung als wichtigste Ursache aller Insolvenzfälle bildet das „wohl brennendste Gläubigerschutzproblem“.²⁶⁴ Die im Schrifttum vorherrschende Meinung fordert deshalb eine „ausreichende“ oder „angemessene“ Eigenkapitalausstattung des Unternehmens. Die Vorschläge reichen von einer gesetzlichen Generalklausel zur Kreditgewährung bis hin zur Forderung einer Kapitalausstattung grundsätzlich auf die Dauer der wirtschaftlichen Betätigung und zur Erfüllung der Unternehmensfunktion (auch im Interesse der Arbeitnehmer). Alleine die rechtliche Umsetzung und Konkretisierung lässt auf sich warten.²⁶⁵

Zur besseren Beurteilung der Kapitalausstattung sollte die Funktion des Eigenkapitals untersucht werden. Grundsätzlich handelt es sich um jenen Teil des Kapitals, welches von den Eigentümern (Gesellschaftern) der Gesellschaft zugeführt und belassen wird. Die klare Abgrenzung zum Fremdkapital liegt in folgenden Punkten begründet:²⁶⁶

- Das Eigenkapital wird von den Gesellschaftern dauerhaft zur Verfügung gestellt,
- es besteht das Risiko der Aufzehrung des Eigenkapitals durch Verluste,
- das Eigenkapital kann im Insolvenzfall nicht als Forderung geltend gemacht werden und
- es dient bei einer Liquidation als haftendes Kapital und darf erst nach Befriedigung der Gläubiger, als nachrangig ausgeglichen werden.

Das bilanzielle Eigenkapital ergibt sich als Differenzbetrag zwischen den Posten der Aktivseite der Bilanz einerseits und den Verbindlichkeiten, den un versteuerten Rücklagen, den Rückstellungen und den passiven Rechnungsabgrenzungsposten andererseits.²⁶⁷ Bei der Beurteilung, ob eine Unterkapitalisierung vorliegt, wird aber nicht an dieser Eigenkapitalgröße angeknüpft, sondern es sind alle nicht unmittelbar durch einen Gläubigeranspruch gebundenen Passiva, wie z.B. Rücklagen, eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen, stille Reserven u.s.w., hinzuzurechnen.²⁶⁸

²⁶⁴ Vgl. Schmidt (1997), S. 187.

²⁶⁵ Vgl. Klausning (1938), S. 33: die Gesellschafter sollten nachweisen, dass die Kreditgewährung „bei verständiger Würdigung ihrer Zwecke und der Umstände nicht zu beanstanden sei“.

²⁶⁶ Vgl. Zehetner / Bauer (2004), S. 5.

²⁶⁷ Vgl. Egger / Samer / Bertl (2010), S. 279.

²⁶⁸ Vgl. Ruppe / Swoboda / Nitsche (1985), S. 76-79; Reich-Rohrwig (1996) S. 465.

Neben dem Schutz der Gläubigerinteressen dient das Eigenkapital laut Definition auch nachfolgenden Funktionen:²⁶⁹

- Funktion als Haftungsfonds
Dem Verlust von Unternehmen steht in erster Linie das Eigenkapital als Haftungsfonds entgegen. Somit wird das Fremdkapital vorerst nicht beeinträchtigt.
- Funktion als Arbeits- und Betriebsvermögen
Da das Eigenkapital in den laufenden Geschäftsbetrieb einfließt, wird der Gesellschaft ein gewisser Handlungsspielraum garantiert.
- Funktion als Verlustpolster²⁷⁰
Das Eigenkapital dient auch als Sicherheitspolster, um Geschäftsrisiken abzufangen und die Überschuldung und eventuelle Auflösung der Gesellschaft zu verhindern.
- Funktion als Risikobeteiligung
Die Erbringung des Eigenkapitals stellt die Bereitstellung des Risikobeitrages der einzelnen Gesellschafter an die Gesellschaft dar.
- Unmittelbare bzw. mittelbare Finanzierungsfunktion
Wenn Gesellschafter ihrer Gesellschaft Eigenkapital zuführen, bringen sie einerseits zusätzliche Finanzmittel ein, aber andererseits zeigen sie auch deutlich, dass sie in die Fortbestehensprognose des Unternehmens vertrauen.

Die betriebswirtschaftliche Herausforderung besteht nun darin, jene Kombination von Fremd- und Eigenkapital zu finden, welche die Gesellschaft für die Erreichung ihres Gesellschaftszweckes bestmöglich ausstattet. Es gilt, den optimalen Verschuldensgrad, also das Verhältnis von Fremdkapital zu Gesamtkapital, zu bestimmen. In den letzten Jahren hat sich das Niveau des Verschuldungsgrades kontinuierlich nach oben, bis hin zu 80% in der Industrie, entwickelt.²⁷¹

In der betriebswirtschaftlichen Literatur wurden zahlreiche Versuche unternommen, eine allgemein gültige Finanzierungsregel für Gesellschaften aufzustellen. Dabei sind je nach Unternehmenszweck branchen- und unternehmensspezifische Gegebenheiten zu berücksichtigen:

²⁶⁹ Vgl. *Traxl* (2003), S. 21-23.

²⁷⁰ Vgl. *Wiedemann* (1980), S. 557.

²⁷¹ Vgl. *Egger / Samer / Bertl* (2010), S. 621f.

- Hinsichtlich der Gestaltung der Kapitalstruktur wurde früher gemäß den **vertikalen Finanzierungsregeln** eine Fixierung eines Verhältnisses von Eigenkapital und Fremdkapital von 2:1, 1:1 sowie 1:3 angestrebt.²⁷² Seit langem deckt sich dieses starre Muster jedoch nicht mehr mit den branchenspezifischen Anforderungen an eine Gesellschaft und der Entwicklung der Wirtschaft.²⁷³
- Die **horizontalen Finanzierungsregeln** beschreiben das Verhältnis zwischen Vermögen (Mittelverwendung) und Kapital (Mittelherkunft) und sollen die Zahlungsfähigkeit des Unternehmens garantieren.²⁷⁴
- Die **goldene Finanzierungsregel** besagt, dass man aufgenommenes Fremdkapital regelmäßig nicht länger in der Gesellschaft verwenden bzw. binden darf, als man es selbst erhalten hat. Dieser schon sehr früh entwickelten, aber eher allgemeinen Regel fehlt jedoch jeglicher Bezug zur Vermögensbetrachtung und kann den heutigen Anforderungen nicht entsprechen.²⁷⁵
- Eine weitere Stufe in der Entwicklung der potentiellen Finanzierungsnormen bildet die **goldene Bilanzierungsregel**. Demzufolge soll das Anlagevermögen und das langfristig gebundene Umlaufvermögen durch Eigenkapital und langfristiges Fremdkapital finanziert werden.²⁷⁶

In der Wirtschaftspraxis stellt die Einhaltung solcher zu allgemein formulierter Finanzierungsregeln jedoch weder eine Notwendigkeit noch eine Garantie für die Erhaltung der Liquidität dar.²⁷⁷ Auch im GmbHG finden sich keine ausdrücklichen Vorgaben zur angemessenen Eigenkapitalausstattung.

Einzig die Lehre liefert anhand zweier Merkmale eine Abgrenzung und somit ein Instrument zur Früherkennung der Unterkapitalisierung und möglichen Rettung des Fortbestandes der Gesellschaft: der durch die Art und Umfang des Geschäftes bzw. durch die Finanzierungsmethode bedingte Finanzbedarf und die fehlende Kreditfähigkeit zur Finanzierung durch Fremdmittel dienen als Entscheidungsmerkmal zur Analyse der Kapitalausstattung.²⁷⁸ „Eine Gesellschaft ist unterkapitalisiert, wenn das Eigenkapital nicht ausreicht, um den nach Art und Umfang der angestrebten oder tatsächlichen Geschäftstätigkeit unter Be-

²⁷² Vgl. Schacht (1971), S. 15 zitiert nach Traxl (2003), S. 25.

²⁷³ Vgl. Schacht (1971), S. 24 zitiert nach Traxl (2003), S. 25.

²⁷⁴ Vgl. Härle (1961), S. 31.

²⁷⁵ Vgl. Härle (1961), S. 31.

²⁷⁶ Vgl. Bertl / Mandl / Mandl / Ruppe (2006), S. 18.

²⁷⁷ Vgl. Egger / Samer / Bertl (2010), S. 624f.

²⁷⁸ Vgl. Hachenburg / Ulmer (1992), § 30 Anh. Rz 16.

rücksichtigung der Finanzierungsmethoden bestehenden, nicht durch Kredite Dritter zu deckenden mittel- oder langfristigen Finanzbedarf zu befriedigen.“²⁷⁹

Im Einzelnen werden anfängliche und nachträgliche, nominelle und materielle, sowie einfache und qualifizierte Unterkapitalisierung unterschieden:

- Unter **anfänglicher Unterkapitalisierung** versteht man, dass das zur Geschäftseröffnung erforderliche Eigenkapital schon bei der Gründung nicht zur Verfügung steht.²⁸⁰
- Handelt es sich um eine **nachträgliche Unterkapitalisierung**, liegt dieser Zustand erst später, als Folge von Verlusten, Geschäftsausweitung oder sonstigen Gründen, vor.²⁸¹ Obwohl nach herrschender Meinung in Deutschland eine Haftung in beiden Fällen zu bejahen sei, ist nach österreichischer Lehre eine Haftung der Gesellschafter nur bei anfänglicher Unterkapitalisierung denkbar. Im Gründungsstadium ist die Kapitalausstattung der Gesellschaft alleine die Aufgabe der Gesellschafter, nicht jene der Geschäftsführer, welche während des laufenden Geschäftsbetriebes für die Erhaltung des notwendigen Eigenkapitals verantwortlich zeichnen.²⁸² Demzufolge haften bei der anfänglichen Unterkapitalisierung durch Einstimmigkeit beim Gründungsakt grundsätzlich alle Gründungsgesellschafter, während bei der nachträglichen Unterkapitalisierung nur jene Gesellschafter mit entsprechendem Einfluss auf die Geschäftsführung zur Verantwortung zu ziehen sind.²⁸³
- **Nominelle oder formelle Unterkapitalisierung** liegt vor, wenn die Gesellschaft von den Gesellschaftern selbst zwar mit den erforderlichen Mitteln, aber statt mit Eigenkapital mit Fremdkapital, insbesondere durch Gesellschafterdarlehen, ausgestattet wird.
- Wogegen **materielle (tatsächliche, aktuelle) Unterkapitalisierung** im Falle des völligen Fehlens der erforderlichen Mittel oder bei einer insgesamt zu geringen Kapitalausstattung angenommen wird.²⁸⁴ Diese Unterscheidung zielt also auf die Finanzierungsentscheidung der Gesellschafter ab und ist ausschlaggebend für die rechtlichen Folgen. Am 01.01.2004 trat das neue EKEG in Kraft, mit dem der ge-

²⁷⁹ Vgl. *Hachenburg / Ulmer* (1992), § 30 Anh. Rz 16.

²⁸⁰ Vgl. *Schmidt* (2002), S. 229.

²⁸¹ Vgl. *Schmidt* (2002), S. 229.

²⁸² Vgl. *Luschin* (1998), S. 90.

²⁸³ Vgl. *Lutter / Hommelhoff / Bayer* (2009), 13 Rz 13; *Hachenburg / Ulmer* (1992), § 30 Anh. Rz 60.

²⁸⁴ Vgl. *Birkner / Pramberger* (1999), S. 89.

samte, bisher heftig umstrittene Rechtsbereich des Eigenkapitalersatzrechts erstmals kodifiziert und umfassend neu geregelt wurde. Die Forderung eines Gesellschafters auf Rückzahlung seines Gesellschafterdarlehens tritt hinter jene aller übrigen Gläubiger zurück.²⁸⁵

- Es handelt sich um eine **qualifizierte Unterkapitalisierung**, wenn die Kapitalausstattung einer Gesellschaft eindeutig und für Insider klar erkennbar unzureichend und auch eine Gläubigerschädigung durch Unternehmenszusammenbruch zu erwarten ist.²⁸⁶
- Die **einfache Unterkapitalisierung** beschreibt lediglich die unangemessene Eigenkapitalausstattung und die daraus folgende Kreditunwürdigkeit. In der Lehre fordern der überwiegende Teil der Vertreter der Durchgriffshaftung eine qualifizierte Unterkapitalisierung als Voraussetzung für einen Durchgriff.²⁸⁷ Ausschließlich die Verfechter einer Kapitalausstattungspflicht der Gesellschafter vertreten eine Haftung auch schon bei einfacher Unterkapitalisierung.²⁸⁸ Ihrer Ansicht nach muss der Gesellschafter für diese Pflichtverletzung zur Haftung heranzuziehen sein.

4.3.2. Fallgruppe

Qualifizierte materielle Unterkapitalisierung

In der Lehre wurden zahlreiche Versuche unternommen, durch die Unterkapitalisierung eine Gesellschafterhaftung zu begründen.²⁸⁹ Die Entwicklung der Rechtsmeinung zur Unterkapitalisierung reicht vom Missbrauch der Rechtsform²⁹⁰ über Erklärungs- oder Organisationsfehlerhaftung bis hin zur Normzwecklehre²⁹¹ der neueren Literatur. Ihr zufolge sei die Verantwortlichkeit der Gesellschafter nach objektiven Kriterien zu beurteilen.²⁹² Das Stammkapital der GmbH könne seine Garantiefunktion (zugunsten der Gläubiger) nur dann erfüllen, wenn es nicht so gering bemessen wurde, dass es in der Krise keine Sicher-

²⁸⁵ Vgl. Zehetner / Bauer (2004), S. 39.

²⁸⁶ Vgl. Hachenburg / Ulmer (1992), § 30 Anh. Rz 23.

²⁸⁷ Vgl. Hachenburg / Ulmer (1992), § 30 Anh. Rz 52a; Koppensteiner / Rüffler (2007), § 61 Rz 356; Reich-Rohrwig (1996), S. 562; Birkner / Pramberger (1999), S. 90.

²⁸⁸ Vgl. Wiedemann (1980), S. 569 und 573.

²⁸⁹ Vgl. Reich-Rohrwig (1996), S. 558.

²⁹⁰ Vgl. Kamm (1970), S. 132-134 und Westermann (1970), S. 293-296 zitiert nach Harrer (1990) S. 164.

²⁹¹ Die hierauf gegründete Haftung wird aus dem Normzweck des § 61 Abs. 2 GmbHG abgeleitet.

²⁹² Vgl. Wiedemann (1980), S. 17-20.

heit biete.²⁹³ Kommt es also durch ein Missverhältnis zwischen erforderlichem und tatsächlichem Haftkapital der GmbH zu einer Störung des Interessengleichgewichtes zwischen Gesellschaftern und Gläubigern, sei dies normzweckwidrig und begründe somit die Haftung der Gesellschafter.²⁹⁴

Nach wohl herrschender Meinung werden haftungsrechtliche Konsequenzen sowohl durch die anfängliche als auch die nachträgliche Unterkapitalisierung ausgelöst, sofern ein Kausalzusammenhang zwischen Unterkapitalisierung und Insolvenzreife besteht.²⁹⁵ In Bezug auf die Rechtsfolgen der Unterkapitalisierung werden hingegen unterschiedliche Meinungen vertreten. Ein Teil der Lehre fordert die Gesellschafter der GmbH zur Aufbringung des vorenthaltenen Kapitals auf.²⁹⁶ Andere Autoren befürworten eine unbeschränkte Gesellschafterhaftung.²⁹⁷

Für den Fall, dass sich die Kapitalsituation einer Gesellschaft wesentlich verschlechtert, sieht § 36 Abs. 2 GmbHG eine klare Regelung vor. „Wenn es sich ergibt, dass die Hälfte des Stammkapitals verloren gegangen ist“, liegt es in der Pflicht der Geschäftsführer eine Gesellschafterversammlung einzuberufen. Die Gesellschafter müssen der Einladung jedoch nicht Folge leisten. Es soll ihnen ausschließlich die Möglichkeit geboten werden, sich über die Situation zu informieren und „über allfällige Konsequenzen zu entscheiden“.²⁹⁸

Ebenso gegen eine Gesellschafterhaftung bei Unterkapitalisierung spricht die Tatsache, dass das Gesetz zwar ein bei der Gründung aufzubringendes Mindestkapital vorschreibt, nicht aber ein der geplanten Geschäftsgebarung „angemessenes“. Es ist der Betriebswirtschaftslehre letztlich auch nicht gelungen, den Begriff des „angemessenen Eigenkapitals“ in rechtlich fassbare Größenangaben umzusetzen.²⁹⁹ Dies unterstreicht das enorme Prognoserisiko, dem sich die Gesellschafter bei der Festsetzung des Mindestkapitals ausgesetzt sehen. „Die Empfehlung, im Zweifel den niedrigeren Wert heranzuziehen, vermag daran wenig zu ändern“.³⁰⁰

²⁹³ Vgl. *Harrer* (1990), S. 169.

²⁹⁴ Vgl. *Hachenburg / Ulmer* (1992), Anh § 30 Rz 24, 43-48, 59-61.

²⁹⁵ Vgl. *Hachenburg / Ulmer* (1992), Anh § 30 Rz 23, 60; *Lutter / Hommelhoff / Bayer* (2009), § 13 Rz 8.

²⁹⁶ Vgl. *Immenga* (1970), S. 410 und *Reich-Rohrwig* (1983), S. 563 zitiert nach *Harrer* (1990) S. 167.

²⁹⁷ Vgl. *Hachenburg / Ulmer* (1992), Anh § 30 Rz 66; *Wiedemann* (1980), S. 572.

²⁹⁸ *Harrer* (1990), S. 172f.; *Koppensteiner* (1988), S. 4f.

²⁹⁹ Vgl. *Harrer* (1990), S. 176.

³⁰⁰ Empfehlung von *Reich-Rohrwig* (1983), S. 563 zitiert nach *Harrer* (1990), S. 177.

Der Tatbestand des § 159 Abs. 1 StGB für die fahrlässige Krida stellt darauf ab, ob jemand ein gewagtes Geschäft abschließt, das nicht zum ordnungsgemäßen Betrieb seines Geschäftes gehört oder mit seinen Vermögensverhältnissen in auffallendem Widerspruch steht.³⁰¹ Allerdings bezieht sich diese Norm im Falle der unzureichenden Kapitalausstattung einer Kapitalgesellschaft ausschließlich auf leitende Angestellte.³⁰² Diese Betrachtungsweise der derzeitigen Rechtslage verhindert also eine Haftung der Gesellschafter.³⁰³

Eine Haftung der Gesellschafter aufgrund vorsätzlicher Schädigung ist hingegen grundsätzlich möglich, aber nicht unbedingt als Durchgriffshaftung zu bezeichnen, da sie auf § 1295 Abs. 2 ABGB gestützt wird. In der Lehre wird die praktische Relevanz dieser Haftung allerdings als eher gering gehandelt.³⁰⁴

Ein Haftungsdurchgriff auf den Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft sei aber insbesondere dann anzunehmen, wenn eine eindeutig und für Insider klar erkennbare unzureichende Eigenkapitalausstattung der Gesellschaft vorliegt, die einen Misserfolg zu Lasten der Gläubiger bei normalem Geschäftsverlauf mit hoher, das gewöhnliche Geschäftsrisiko deutlich übersteigender, Wahrscheinlichkeit erwarten lässt.³⁰⁵ Diese aus dem Normzweck des § 61 Abs. 2 GmbHG abgeleitete Haftung wird durch eine ebenfalls denkbare Haftung wegen Verletzung des § 159 StGB als Schutzgesetz ergänzt. Liegt eine zumindest bedingt vorsätzliche Schädigung der Gesellschaftsgläubiger vor, haften die Gesellschafter wie schon erwähnt nach § 1295 Abs. 1 ABGB.

Kommen die Gesellschafter der ihnen auferlegten Sorgfaltspflicht nicht nach, indem sie positiv darauf hinwirken, dass die Geschäftsrisiken einen Umfang annehmen, der in einem auffallenden Missverhältnis zum Eigenkapital der Gesellschaft steht und einen Gläubigerschaden bewirkt, haben sie dafür einzustehen. Deliktische Ansprüche der Gesellschaftsgläubiger sind gegenüber den Gesellschaftern der Kapitalgesellschaft direkt geltend zu machen. Mit sonstigen Ansprüchen aus Verträgen mit der Gesellschaft haben sich die Gesellschaftsgläubiger an die Gesellschaft und deren Anspruch an ihre Gesellschafter zu halten.³⁰⁶

³⁰¹ *Jabornegg* (1989), S. 43.

³⁰² Vgl. § 159 Abs. 1 Z 1 i.V.m. 161 StGB.

³⁰³ Vgl. *Luschin* (1998), S. 88-91; *Koppensteiner* (1988), S. 9-11.

³⁰⁴ Vgl. *Harrer* (1990), S. 167f.

³⁰⁵ Vgl. *Birkner / Pramberger* (1999), S.90.

³⁰⁶ Vgl. *Birkner / Pramberger* (1999), S.90.

Es kann den Gesellschaftern jedoch keine Gläubiger schützende Funktion oder Handlungspflicht unterstellt werden.³⁰⁷ Es steht Ihnen lediglich frei, den Werdegang des Unternehmens mitzugestalten, der Gesetzestext sieht keinerlei Verpflichtung dazu vor.³⁰⁸

Die diesbezügliche Rechtssprechung in Österreich zeigt sich noch ein wenig zurückhaltend. Es gibt nur wenige Judikate, welche den Themenkreis der Unterkapitalisierung betreffen. Mit der Entscheidung vom 20.11.1991 stellte der OGH jedoch klar, dass „unter Durchgriffshaftung [...] die private Zusatzhaftung von Verbandsmitgliedern für Schulden der Verbandsperson verstanden wird. Aus Anlass der Haftungserstreckung wird der mit der selbständigen Rechtsperson verbundene Schutzschild der Haftungsbeschränkung zur Seite geschoben, sodass Gesellschaftsgläubiger zusätzlich die Mitglieder der Gesellschaft persönlich mit ihrem Privatvermögen in Anspruch nehmen können; der Rechtsgrund der betriebenen Forderung bleibt demnach gleich, nur die Haftung wird erstreckt“³⁰⁹.

In einer Entscheidung vom 15.12.1994³¹⁰ wurde die Durchgriffshaftung wegen qualifizierter Unterkapitalisierung zwar verneint, jedoch stellte der OGH darin fest, dass er den Durchgriff unter den Gesichtspunkten der Gesetzesumgehung oder des Rechtsmissbrauchs nicht für ausgeschlossen hält. Entscheidend für die Durchbrechung der Haftungsbeschränkung bei Gesellschaftern einer GmbH sei ein objektives Missverhältnis zwischen erforderlichem und tatsächlichem Haftkapital. Bei potentieller Gläubigerschädigung und je nach Ausmaß der Unterkapitalisierung stehe das Privileg des § 61 Abs. 2 GmbHG nicht mehr zu. Die Begründung der persönlichen Haftung liegt nicht in einer gesetzlichen Verpflichtung zu einer angemessenen Kapitalausstattung, sondern im Normzweck des § 61 Abs. 2 GmbHG, der Missachtung des institutionellen Zusammenhangs zwischen der Aufbringung eines Haftungsfonds zugunsten der Gläubiger und dem Ausschluss der persönlichen Gesellschafterhaftung. Der OGH ließ allerdings offen, ob eine qualifizierte Unterkapitalisierung alleine schon als selbstständiger Haftungsgrund anzuerkennen sei. Der Entscheidung des OGH vom 31.8.2006, 6 Ob 123/06s ist zu entnehmen, dass es unzulässig ist, eine GmbH mit einem Haftungsfonds so geringen Umfangs auszustatten, dass er unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Einnahmen zur Befriedigung der künftigen Gläubiger offensichtlich nicht ausreicht.

³⁰⁷ Vgl. § 36 GmbHG.

³⁰⁸ Das Gesetz hat hierfür das Organ des Geschäftsführers konzipiert.

³⁰⁹ Vgl. OGH 20.11.1991, 1 Ob 617/91; ebenso in OGH 20.05.1992, 1 Ob 562/92.

³¹⁰ Vgl. OGH EvBl 1995/144; Ecolex 1992, S. 707.

Dass eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen eine Unterkapitalisierung beseitigen können, wird einhellig bejaht. „Das Grundproblem des Kapitalersatzrechts liegt darin, ob finanzielle Mittel, die einer Gesellschaft nominell als Fremdkapital gewährt werden und dem Kapitalgeber eine Gläubigerstellung verschaffen, ungeachtet einer von den Parteien angestrebten Gestaltung des Rechtsverhältnisses in Risikokapital mit der Folge umqualifiziert werden, das der Kapitalgeber in der Krise der Gesellschaft seine Gläubigerstellung verliert, wobei davon ausgegangen wird, das die Gesellschafter eine Finanzierungsverantwortung für ihre Gesellschaft trifft.“³¹¹

Unter bestimmten Voraussetzungen wird das ursprünglich als Fremdkapital gewährte Darlehen als Risikokapital behandelt und in das gesellschaftsrechtliche Kapital eingegliedert. Den für Nachschüsse geltenden Regeln zufolge ist die Rückzahlung des Darlehens in der Krise der Gesellschaft gesperrt. Erfolgen dennoch unrechtmäßig Zahlungen, führen diese zu einer Rückgewährungspflicht des Gesellschafters und potentieller Haftung der diese Rückzahlung beschließenden oder die Rückzahlung durchführenden Organe.³¹² „Ein Kredit wird dann als Kapital ersetzend angesehen, wenn die Gesellschaft zum maßgeblichen Zeitpunkt kreditunwürdig war. Neben dieser Kreditunwürdigkeit ist der Kredit jedenfalls dann Kapital ersetzend, wenn die Gesellschaft zum maßgeblichen Zeitpunkt zahlungsunfähig oder überschuldet war. Schließlich kann ein bereits vor der Krise gewährter Kredit dann Kapital ersetzend sein, wenn er auf einer planmäßigen Finanzierung durch die Gesellschafter beruht.“³¹³

4.3.3. Ergebnis

Selbst wenn alle Kriterien der Unterkapitalisierung vorliegen, haften nicht automatisch alle Gesellschafter der GmbH. Es sollen nur jene Gesellschafter zur Haftung herangezogen werden, welche aufgrund ihrer Stellung und ihres Einflusses dafür verantwortlich sind.³¹⁴ Sie müssen in der Lage sein, auf eine Kapitalerhöhung bzw. auf die Ausgestaltung der Eigen- und Fremdmittelfinanzierung Einfluss zu nehmen.

³¹¹ Vgl. Feil (2001), S. 67.

³¹² Vgl. Feil (2001), S. 67.

³¹³ Vgl. Feil (2001), S. 67; eingehend Karollus / Schulyok (1998), S. 47-50.

³¹⁴ Vgl. Hachenburg / Ulmer (1992), § 30 Anh. Rz 60; Wiedemann (1980), S. 573; Lutter / Hommelhoff / Bayer (2009), § 13 Rz 13.

Im Gründungsstadium gilt das Einstimmigkeitsprinzip. Daher hat jeder einzelne Gründungsgesellschafter Einfluss auf die Kapitalausstattung, wonach eine Haftung bei anfänglicher Unterkapitalisierung zu bejahen ist.

Wird einer Gesellschaft in der Krise ein Gesellschafterdarlehen gewährt, anstatt Eigenkapital zuzuführen, ist dieses Darlehen als Eigenkapital ersetzend zu werten. Im Falle der Insolvenz kann der Gesellschafter seine Darlehensforderung nicht geltend machen. Jegliche während der Krise an den Gesellschafter erfolgten Zahlungen werden vom Masseverwalter zurückgefordert. Erst nach Überwindung der Krisensituation kann eine Rückzahlung erfolgen.

Somit kann abschließend festgestellt werden, dass eine Haftung der Gesellschafter bei qualifizierter materieller Unterkapitalisierung in Frage kommen kann, jedoch herrscht über die Rechtsfolgen noch keine Einigung: die Lehre diskutiert einerseits eine unbeschränkte, persönliche Ausfallhaftung und andererseits eine sogenannte Differenzhaftung, bei der das Gesellschaftsvermögen lediglich auf das angemessene Kapital aufzufüllen ist.³¹⁵

³¹⁵ Vgl. *Harrer* (1990), S. 166f.

4.4. Missbrauch der Organisationsfreiheit

4.4.1. Allgemeines

Der Grundgedanke der Durchgriffshaftung im Falle des Missbrauchs der Organisationsfreiheit liegt darin, dass sich niemand der Rechtsform einer juristischen Person zu dem Zweck bedienen darf, um dadurch Dritte zu schädigen oder Gesetze zu umgehen.³¹⁶ In diesem Falle wäre der Buchstabe des Gesetzes erfüllt, jedoch wird der Geist der Rechtsordnung verletzt. Die einzelnen Unternehmen werden zwar formal korrekt errichtet, insgesamt erscheint diese Vorgehensweise allerdings als treuwidrig oder widersprüchlich.³¹⁷

4.4.2. Fallgruppe

Künstliche Aufspaltung

Ein Beispiel für den Missbrauch der Organisationsfreiheit stellte die künstliche Aufspaltung eines einheitlichen Unternehmens in zahlreiche Gesellschaften dar.³¹⁸ Die US-amerikanische Rechtsprechung bejaht eine solche Durchgriffshaftung, wenn z.B. für jedes Taxi eines Taxiunternehmens eine eigene Gesellschaft gegründet wird.

Um teure Versicherungsprämien zu sparen, wollte das gegenständliche Taxiunternehmen eine eindeutig zu niedrige Haftpflichtversicherung abschließen. Das dadurch entstandene eigene Risiko wurde dadurch minimiert, dass aus je zwei Taxis eine eigene Gesellschaft, insgesamt 25 Corporations, mit dementsprechend geringer Haftungsmasse gebildet wurden. Im Falle eines selbst verschuldeten Unfalles reichte einerseits die Versicherungssumme bei weitem nicht aus, um den Schaden zu decken und andererseits bestand das als Haftungsmasse zur Verfügung stehende Vermögen der einzelnen Corporations lediglich aus zwei gebrauchten Fahrzeugen.³¹⁹

Der Durchgriff wurde auf das Fehlen sachlicher Gründe für eine Aufspaltung zurückgeführt. Die künstliche Verselbstständigung einzelner Unternehmensgüter ist als Missbrauch

³¹⁶ Vgl. Wiedemann (1980), S. 227.

³¹⁷ Vgl. Wiedemann (1980), S. 227.

³¹⁸ Vgl. Ehricke (1999), S. 301.

³¹⁹ Vgl. Huber (2000), S. 22.

der Rechtsform zu werten. Allerdings existiert in der österreichischen Rechtsordnung keinerlei Maßstab, um zu beurteilen, ob eine Aufspaltung nun künstlich und somit missbräuchlich oder sachlich begründet erfolgt ist.³²⁰

„Die Steuergesetze verbieten nicht, zur Erreichung wirtschaftlicher Erfolge andere als jene Wege einzuschlagen, an die das Gesetz die Steuerpflicht bindet. Es steht außer Frage, dass es gesellschaftsrechtlich sogar zur Pflicht jeder Unternehmensleitung gehört, die steuerliche Belastung unter Ausschöpfung aller gesetzlichen Möglichkeiten auf ein Minimum zu bringen.“³²¹ Die Formulierung des § 22 BAO schränkt dahin gehend ein, dass die Abgabepflicht durch Missbrauch von Form und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes nicht umgangen oder gemindert werden kann. Im Missbrauchsfall sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.³²²

4.4.3. Ergebnis

Grundsätzlich wird ein Missbrauch dann angenommen, wenn ein ungewöhnlicher Weg ohne wirtschaftliche oder sonstige Gründe und ohne das Ziel der Steuerersparnis unverständlich wäre. „Der Missbrauchstatbestand ist gegeben, wenn ein ungewöhnlicher Weg nur zum Zweck der Steuerersparnis gewählt wird.“³²³ Es handelt sich dabei um einen selbstständigen Haftungsgrund, welcher in der Praxis meist neben die Haftung der (unterkapitalisierten oder beherrschten) (Tochter-)Gesellschaft tritt.

Die praktische Relevanz der Aufspaltung ist unter dem Gesichtspunkt der Durchgriffshaftung überbewertet worden.³²⁴ Die Grenze zwischen künstlicher und sachlich begründeter Aufspaltung verschwimmt. Die Gründe für die Aufspaltung eines Betriebes in eine Besitz- und Betriebsgesellschaft sind vielfältig. Neben steuerrechtlichen Aspekten spielen auch arbeitsrechtliche und haftungsrechtliche Vorteile eine Rolle. Die gewählte Unternehmenspolitik kann kleinere, überschaubare und damit besser kontrollierbare Einheiten vorse-

³²⁰ Vgl. *Harrer* (1990), S. 126-130.

³²¹ *Tichy* (1970), S. 175.

³²² Vgl. § 22 BAO.

³²³ *Heidinger* (1986), S. 53.

³²⁴ Vgl. *Harrer* (1990), S. 131.

hen.³²⁵ Das Steuerrecht hat die Unternehmensaufspaltung längst anerkannt. Solange die Kapitalsicherungsregeln beachtet werden, besteht bei der Unternehmensaufspaltung für eine Durchgriffshaftung kein Anlass.³²⁶

³²⁵ Vgl. *Harrer* (1990), S. 131.

³²⁶ Vgl. *Honsell* (1987), S. 177; *Harrer* (1990), S. 132.

4.5. Sphärenvermischung

4.5.1. Allgemeines

Unter diesem Begriff lassen sich zwei verschiedene Sachverhalte subsumieren: einerseits die Vermögensvermischung zwischen Gesellschaftsvermögen und Privatvermögen der Gesellschafter und andererseits Identifikationsprobleme bei der Zuordnung von Rechtsverhältnissen zu der Gesellschaft oder dem Gesellschafter als Privatperson. Das Trennungsprinzip dient als Ausgangssituation, demzufolge sowohl die juristische als auch die natürliche Person für sich als Rechtsperson am Rechtsverkehr teilnehmen kann.³²⁷ Aus der Überlegung, dass der Haftungsausschluss zugunsten der Gesellschafter bei Kapitalgesellschaften eine strikte Trennung der Sphären voraussetzt, wird abgeleitet, dass bei Vermögens- und Sphärenvermischung dieses Haftungsprivileg entfällt.³²⁸

4.5.2. Fallgruppen

Vermögensvermischung

All jene Fälle, bei denen bestimmte Gegenstände oder ganze Vermögensmassen nicht mehr eindeutig dem Gesellschafts- oder dem Privatvermögen zuordenbar sind, beschreiben eine Nichteinhaltung des Trennungsprinzips und können eine persönliche Haftung des Gesellschafters zur Folge haben. Denn das Haftungsprivileg der GmbH-Gesellschafter bedingt, dass der Gesellschaft bei der Gründung ein entsprechendes Eigenvermögen tatsächlich zugeführt wird und es im Laufe der Geschäftstätigkeit erhalten bleibt.³²⁹ Dieses Vermögen ist stets getrennt von den persönlichen Gütern der Gesellschafter zu behandeln.

Zum Schutze der Gläubigerinteressen sind die gesetzlichen Bestimmungen besonders rigoros. Das Gesellschaftsvermögen soll vor negativen Einflüssen durch die Gesellschafter bewahrt werden. Die Kapitalaufbringungs- und Kapitalerhaltungsvorschriften werden bei Kapitalgesellschaften durch die Buchführungspflicht sowie die Regelungen bezüglich Jah-

³²⁷ Vgl. Boujong (1996), S. 742.

³²⁸ Vgl. Jabornegg (1989), S. 45.

³²⁹ Vgl. Jabornegg (1989), S. 48, 52.

resabschluss, Lagebericht, Bilanzierungsvorschriften, Gewinn- und Verlustrechnung vervollständigt.³³⁰

Ist die Abgrenzung des Geschäftsvermögens gegenüber dem Privatvermögen aufgrund einer fehlenden bzw. mangelhaften Buchführung nicht möglich, begründet diese Nichteinhaltung des Trennungsprinzips demnach eine persönliche Haftung des Gesellschafters. Dabei macht es aus Gläubigersicht keinen Unterschied ob der beherrschende Gesellschafter die Haftungsmassen vermischt oder die Identifizierung verhindert.³³¹ *Jabornegg* verweist aber auf die im Einzelfall zu Lasten des Gesellschafters gehende Möglichkeit von Beweisschwierigkeiten.³³²

Die deutliche, aus den Büchern zu belegende Trennung von Gesellschafts- und Gesellschaftervermögen gehört zu den unverzichtbaren Voraussetzungen für die beschränkte Haftung, die die Gesellschafter von Rechts wegen durch die Errichtung von Kapital- oder Kommanditgesellschaften mit jeweils eigenem Geschäftsvermögen herbeiführen können; die zum Schutze der Gesellschaftsgläubiger erlassenen Kapitalerhaltungsvorschriften beruhen geradezu darauf, dass ein selbstständiges Geschäftsvermögen gebildet und seinem Umfange nach vom Eigenvermögen der Gesellschafter abgegrenzt feststellbar bleibt. Daher ist, wenn die Vermögenszugehörigkeit nicht unterscheidbar ist, der Fortbestand der beschränkten Gesellschafterhaftung problematisch.³³³ Es gilt jedoch nicht als geklärt, ob diese Sachverhalte ausschließlich nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen zum Durchgriff zu bewerten sind.

Es findet sich auch die Meinung, dass schon das Recht der unerlaubten Handlungen das gewünschte Ergebnis erzielt. „Dabei ist der Verstoß gegen die guten Sitten als Voraussetzung dieser Vorschrift bereits dann gegeben, wenn eine GmbH unter grober Missachtung der den Gesellschaftern obliegenden Organisations- und Kapitalisierungspflichten zum Zwecke einer sozialwidrigen Risikoabwälzung auf Dritte eingesetzt wird. Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn das vorhandene Buchwerk so ausgestaltet ist, dass es eine eindeutige Zuordnung von Gegenständen und Transaktionen zum Geschäftsvermögen und zum Privatvermögen der Gesellschafter durchwegs nicht ermöglicht.“³³⁴ Wird eine

³³⁰ Vgl. *Harrer* (1990) S. 125.

³³¹ Vgl. *Harrer* (1990), S. 126.

³³² Vgl. *Jabornegg* (1989), S. 52.

³³³ BGH WM 1985, 54.

³³⁴ Vgl. *Hachenburg / Ulmer* (1992), Anh § 13 Rz 15.

Gläubigerschädigung zwar nicht beabsichtigt, so doch in Kauf genommen, liegt demnach zumindest bedingter Vorsatz zugrunde.³³⁵

Die bloße Vermögensbewegung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter ist vor allem zwischen Unternehmen einer Gruppe üblich und wirkt selbstverständlich noch nicht haftungsbegründend.³³⁶ Eine Unbestimmbarkeit des Haftungsfonds der Gesellschaft kann zu einer Gesellschafterhaftung führen, wenn der Vermögensvermischungstatbestand einem Gesellschafter subjektiv vorwerfbar bzw. zurechenbar ist. Allerdings findet diese Art der Haftung in der Praxis nur geringe Anwendung. Eine Erklärung dafür liegt einerseits in der wohl schwierigen Voraussetzung der subjektiven Vorwerfbarkeit und andererseits bedarf dieser Tatbestand einer gänzlichen Unmöglichkeit der klaren Zuordnung. Selbst wenn die Vermögensmassen tatsächlich miteinander vermischt sind, begründet dies noch keine Haftung, solange die verschiedenen Vermögensteile aufgrund der Bücher zuordenbar sind.³³⁷

Nicht ausreichend für eine Begründung der Durchgriffshaftung ist nach herrschender Meinung die Unaufklärbarkeit der Zugehörigkeit einzelner Vermögensgegenstände. In diesem Falle haftet jener Gesellschafter, dem die Unsicherheit über die Eigentumsverhältnisse zuordenbar ist, nur für das Risiko der Unaufklärbarkeit. Handelt es sich nur um eine Verwechslung der Firmen, der Geschäftsanschrift oder um ähnliche Umstände, welche die Identifikation des Geschäftspartners als Gesellschaft oder Gesellschafter erschweren, kann auch dies eine Durchgriffshaftung nicht begründen. Bei einer „generellen Vermögensvermischung“ wird von der herrschenden Meinung ein Anwendungsfall der Durchgriffshaftung bejaht.³³⁸

Ist eine klare Trennung der Vermögensmassen nicht mehr möglich, kommen in Österreich nach *Jabornegg* nicht nur die Anspruchsgrundlage eines Rechtsmissbrauches bzw. einer sittenwidrigen Schädigung, sondern auch Schadenersatzansprüche der Gesellschaft dem Gesellschafter gegenüber in Betracht.³³⁹ Diese Ahndung der nicht erfüllten aktiven Einwirkung in die ihn treffenden Sorgfaltspflichten wird durch die Gesellschaft für die Gläubiger verwertbar.

³³⁵ Vgl. *Hachenburg / Ulmer* (1992), Anh § 13 Rz 15f.

³³⁶ Vorausgesetzt diese Vorgänge wurden ordnungsgemäß verbucht und nicht verschleiert.

³³⁷ Vgl. *Harrer* (1990), S. 130.

³³⁸ Vgl. *Torggler* (2006), S. 87.

³³⁹ Vgl. *Jabornegg* (1989), S. 52.

Identifikationsprobleme der Rechtssubjekte

Bei einer Vielzahl von am Rechtsverkehr teilnehmenden Rechtssubjekten besteht die Möglichkeit, dass Gesellschaft und Gesellschafter von Dritten nicht unterschieden werden können.³⁴⁰ In der Gestalt der juristischen Person steht dem Gesellschafter eine Rechtsfigur zur Verfügung, die er zur Verfolgung seiner eigenen wirtschaftlichen Interessen einsetzen kann. Der Umstand, dass eine Person in mehreren Rollen am Rechtsverkehr teilzunehmen vermag, begründet für diesen Täuschungsgefahren.³⁴¹ In der Folge können sogenannte Identifikationsproblemen drohen, welche vor allem in Situationen vorkommen, in denen Gläubiger nicht klar erkennen können, ob ihr Vertragspartner der Gesellschafter als Einzelunternehmer oder die Gesellschaft ist.

Häufig handelt es sich um Fälle, bei denen die Trennung im organisatorischen Bereich nicht konsequent vollzogen wurde. So ist es durchaus üblich, dass ein Unternehmer mehrere Gesellschaften in den gleichen Räumlichkeiten, mit ähnlichem Unternehmensgegenstand, derselben Adresse, Telefonnummer und mit demselben Personal oder verwechslungsfähigen Firmenbezeichnungen betreibt.³⁴² Unter diesen Umständen ist der Gesellschafter gefordert, eine bewusste Irreführung des Geschäftsverkehrs zu verhindern und „darüber hinaus deutlich und unmissverständlich zum Ausdruck zu bringen, in welcher Rolle er agiert“.³⁴³ Die Lösung solcher Identifikationsproblematiken erfolgt in der Regel nach allgemeinen unternehmensrechtlichen Rechtsscheinprinzipien.³⁴⁴ Zur Klärung, wer nun eigentlich beim Vertragsabschluß Vertragspartner geworden ist, sind zuerst die Regeln der Vertragsauslegung heranzuziehen oder Lösungen nach den allgemeinen Normenwendungsprinzipien anzustreben.³⁴⁵

³⁴⁰ Vgl. Schmidt (2002), S. 234f.

³⁴¹ Hachenburg / Ulmer (1992), Anh § 13 Rz 16.

³⁴² Vgl. Rowedder / Koppensteiner (2002), § 13 Rz 23.

³⁴³ Vgl. Hachenburg / Ulmer (1992), Anh § 13 Rz 16.

³⁴⁴ Vgl. Schmidt (2002), S. 235f.; Jarboneg (1989), S. 52.

³⁴⁵ Vgl. Lutter / Hommelhoff / Bayer (2009), Rz 126; Hachenburg / Ulmer (1992), Anh § 13 Rz 54.

4.5.3. Ergebnis

In beiden Fallgruppen — bei Vermögensvermischung und Identifikationsproblemen — erwartet die Gesellschafter zumindest eine Haftungserweiterung als Rechtsfolge, welche bis hin zur völligen Aufhebung der beschränkten Haftung führen kann.³⁴⁶

³⁴⁶ Vgl. Rowedder / Koppensteiner (2002), § 13 Rz 28; Huber (1996), S. 80f; Hachenburg / Ulmer (1992), Anh § 13 Rz 49; Harrer (1990), S. 218; Scholz (2006), Rz 450.

4.6. Tipps zur Vermeidung der Gesellschafterhaftung

In der Beratungspraxis und im täglichen Umgang mit GmbH-Gesellschaftern als Mandanten empfiehlt es sich, folgende Punkte zu beachten, um das Risiko der Gesellschafterhaftung und der daran anknüpfenden Steuerberaterhaftung zu minimieren.

Gesetzliche Haftung des GmbH-Gesellschafters in folgenden Fällen:

- bei der Überbewertung einer Sacheinlage im Zeitpunkt der Anmeldung zur Eintragung in das Firmenbuch, hat der einbringende Gesellschafter den Fehlbetrag in Geld aufzubringen;
- Leistungspflicht bei Kaduzierung eines Gesellschafters nach dem Verhältnis der verbleibenden Stammeinlage;
- Leistungspflicht bei unzulässiger Einlagenrückgewähr;
- Haftung jener Gesellschafter, die gegen die Einleitung eines Reorganisationsverfahrens gestimmt haben;
- Rückerstattungspflicht bzw. Rückzahlungssperre, wenn ein Kredit des Gesellschafters als Eigenkapital qualifiziert wird.

Eine Durchgriffshaftung wird generell nur durch eine rechtswidrige und schuldhafte Verletzung deliktstypischer Sorgfaltspflichten begründet:

- Die Gesellschaftergesamtheit darf im Grundsatz jedes Risikogeschäft durchsetzen, das nicht durch die Krida(straftat)bestände erfasst wird.
- Vorsicht ist geboten bei vom Mehrheitsgesellschafter durchgesetzten Weisungsbeschlüssen zur Vornahme eines Risikogeschäftes oder einer sonstigen riskanten Maßnahme. Die überstimmte Minderheit kann diese Beschlüsse anfechten.
- Bei Nichtbefolgung der Weisung des Mehrheitsgesellschafters erwarten den Geschäftsführer im beruflichen Alltag meist größere Nachteile als Vorteile. Die Befolgung hingegen wirkt der Gesellschaft gegenüber haftungsbegründend.
- Nichtigkeit eines Beschlusses tritt allerdings nur bei bestimmten, besonders schwerwiegenden Verstößen gegen die gesellschaftliche Treuepflicht ein. In den meisten Fällen bleibt die Anfechtungsklage als einzige Gegenmaßnahme.

- Die informelle Einflussnahme eines Mehrheitsgesellschafters auf die Geschäftsführung wird als Weisung gewertet, welche für den Geschäftsführer jedoch rechtlich unverbindlich ist.
- Wird die Geschäftsführung von den Gesellschaftern angewiesen, die Eröffnung der Insolvenz nicht zu beantragen, so handelt es sich um eine nichtige Weisung.
- Diese Verleitung oder Anstiftung des Geschäftsführers zum pflichtwidrigen Handeln führt wegen schadenersatzträchtigem Verhalten zu einer Haftung des Gesellschafters den Gläubigern gegenüber.
- Erfolgt die Weisung an den Geschäftsführer, den Insolvenzantrag zu stellen, zu spät oder gar nicht, führt dieses Unterlassen der Weisung zur Gesellschafterhaftung.
- Verwehren die Gesellschafter dem Geschäftsführer die notwendige Zustimmung für die Einleitung eines Reorganisationsverfahrens, haften die Gesellschafter der Gesellschaft gem. URG.
- Sittenwidriges Verhalten stellt eine weitere Möglichkeit der Gesellschafterhaftung dar.
- Sowohl die anfängliche als auch die nachträgliche Unterkapitalisierung führen bei Kausalzusammenhang zwischen Unterkapitalisierung und Insolvenzreife zu haftungsrechtlichen Konsequenzen. Teile der Lehre fordern die Aufbringung des vor enthaltenen Kapitals, andere befürworten eine unbeschränkte Gesellschafterhaftung.
- Wird einer Gesellschaft in der Krise ein Gesellschafterdarlehen gewährt, anstatt Eigenkapital zuzuführen, ist dieses Darlehen als Eigenkapital ersetzend zu werten.
- Wird eine juristische Person ohne sachliche Gründe auf mehrere Einheiten aufgespaltet, um dadurch Dritte zu schädigen oder Gesetze zu umgehen, handelt es sich um Missbrauch der Organisationsfreiheit.
- Im Missbrauchsfall sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

- Werden riskante Geschäfte über eine zweite vermögens- und gewinnlose GmbH geführt, welche von vornherein außerstande ist dieses Risiko zu übernehmen, liegt Missbrauch der Organisationsfreiheit vor.
- Sind bestimmte Gegenstände oder ganze Vermögensmassen aufgrund einer fehlenden bzw. mangelhaften Buchführung nicht mehr eindeutig dem Gesellschafts- oder dem Privatvermögen zuordenbar, liegt eine Nichteinhaltung des Trennungsprinzips vor, welche zur persönlichen Haftung des Gesellschafters führen kann.
- Um Probleme der Identifikation der Gesellschaft und des Gesellschafters zu vermeiden, ist der Gesellschafter aufgefordert, eine bewusste Irreführung zu verhindern und unmissverständlich zum Ausdruck zu bringen, in welcher Rolle er agiert.

4.7. Checkliste Gesellschafterhaftung

Fallgruppe	Tatbestand	liegt vor	liegt nicht vor
Gesetzliche Gesellschafterhaftung:			
GmbHG	- bei der Überbewertung einer Sacheinlage für Fehlbetrag		
	- bei Kaduzierung eines Gesellschafters nach dem Verhältnis der verbleibenden Stammeinlage		
	- bei unzulässiger Einlagenrückgewähr		
	- bei zu geringer Kapitalaustattung bei Gründung der GmbH durch die Gesellschafter (anfängliche Unterkapitalisierung)		
URG	- bei Nichtzustimmung für die Einleitung eines Reorganisationsverfahrens		
EKEG	- bei der Rückgewähr von Fremdkapital eines Gesellschafters während der Krise		
Durchgriffshaftung:			
Beeinflussung der Geschäftsführung	- wenn der Mehrheitsgesellschafter Weisung zur Vornahme eines Risikogeschäftes durchsetzt		
	- durch konkrete, informelle Einflussnahme eines Mehrheitsgesellschafters auf die Geschäftsführung, welche zu einem negativen Ergebnis führt		
	- durch Weisung, einen Konkursantrag nicht zu stellen		
	- wenn Weisung zum Konkursantrag zu spät oder gar nicht erfolgt		
	- wenn notwendige Zustimmung zu Reorganisationsverfahren nicht erteilt wird		
	- durch Verleitung oder Anstiftung des Geschäftsführers zu einer pflichtwidrigen Handlung		
Unterkapitalisierung	- bei zu geringer Kapitalaustattung der GmbH durch die Gesellschafter (nachträgliche Unterkapitalisierung)		

Missbrauch der Organisationsfreiheit	- bei Aufspaltung einer juristischen Person ohne sachlichen Grund um Dritte zu schädigen oder Gesetze zu umgehen		
	- wenn riskante Geschäfte über eine zweite vermögens- und gewinnlose GmbH geführt werden, welche dieses Risiko nicht übernehmen kann		
Sphärenvermischung	- wenn bestimmte Gegenstände oder Vermögensmassen aufgrund fehlernder oder mangelhafter Buchführung nicht eindeutig dem Gesellschafts- oder Privatvermögen zuordenbar sind		

5. Conclusio

Als Unternehmer muss man bestrebt sein, das Unternehmensumfeld mit all seinen Risiken zu erfassen und zu analysieren. Nur so ist sicher gestellt, dass auf Veränderungen rechtzeitig reagiert werden kann. Werden die entsprechenden Maßnahmen gegen drohende Branchenrisiken, unternehmensstrategische und leistungswirtschaftliche Risiken, Personalrisiken etc. zu spät gesetzt, kann dies zu enormen Kosten bis hin zur Existenzgefährdung des Unternehmens führen. In den seltensten Fällen können Risiken vollkommen vermieden werden, ohne auch die damit verbundenen Chancen auszuschließen.

Die Aufgaben eines unternehmensweiten Risikomanagements umfassen die Festlegung von Zielen, die Identifikation von Risiken, die Bewertung dieser Risiken und die Steuerung der Risikoabwehr. Diese Risikomanagement-Prozessphasen müssen einen kontinuierlichen Kreislauf bilden. Nur so kann gewährleistet werden, dass Veränderungen interner wie auch externer Einflussfaktoren erkannt und die Unternehmensentscheidungen angepasst werden können.

Zusätzlich zu den primären Treibern des Risikomanagements, wie Globalisierung, verschärfter Wettbewerb und moderne Produktionssysteme oder Informations- und Kommunikationstechnologien, fordern auch eine Vielzahl an Richtlinien und Rechtsnormen Unternehmer auf, ein adäquates Risikomanagement einzusetzen. Dies gilt insbesondere für die Branche der beratenden Berufe. Angesichts der immer höheren Haftungsrisiken scheint es unumgänglich, sich mit der Berufshaftung auseinander zu setzen.

Die Schutz- und Sorgfaltspflicht des Beraters entsteht bereits im Zeitpunkt der ersten Kontaktaufnahme zu geschäftlichem Zwecke. Es empfiehlt sich eine genaue schriftliche Leistungsbeschreibung zu erstellen und eventuell vereinbarte Nebenpflichten zu definieren. Zur sorgfältigen Ausübung seiner Belehrungs- und Prüfpflichten muss der Steuerberater auch ungefragt wesentliche steuerliche Informationen erteilen und über alle erdenklichen Umstände informieren. Schutz- und Sorgfaltspflichten können den Steuerberater auch noch nach vollständigem Erfüllen der Hauptleistungspflicht treffen.

Ein umfassendes Beratungsgespräch mit einem GmbH-Gesellschafter wird unter anderem die gesellschaftsrechtlichen Grundlagen einer GmbH beinhalten. Der Mandant ist über die

Rechte und Pflichten seiner Stellung als Gesellschafter aufzuklären. Die Praxis zeigt, dass sich kaum ein GmbH-Gesellschafter über die an ihn adressierten, gesetzlich verankerten Bestimmungen zur Haftung im Klaren ist. Das ihn darüber hinaus auch noch Schadenersatzpflichten treffen können oder er in Ausnahmefällen auch persönlich zur Haftung herangezogen werden kann, ist ihm meist gänzlich unbekannt.

Der unerfahrene GmbH-Gesellschafter verlässt sich auf die im Gesellschaftsnamen genannte beschränkte Haftung. Es liegt also in der Verantwortung des Steuerberaters, seinen Mandanten diesbezüglich zu informieren und zu sensibilisieren, bei seinem Mandanten dahingehend ein Bewusstsein zu schaffen – und gleichzeitig sorgt er damit auch für seine eigene haftungsrechtliche Unantastbarkeit als Berater und für den sicheren Fortbestand seiner Steuerberatungskanzlei.

Das besondere betriebswirtschaftliche Risiko des Steuerberaters durch fehlerhafte oder nicht umfassende Beratung seines Mandanten kann nur durch entsprechende fundierte Kenntnisse der gesetzlichen Rahmenbedingungen und rechtlichen Anforderungen an seinen Mandanten und daraus folgende ausführliche, gewissenhafte Beratung – vorzugsweise anhand einer standardisierten Checkliste – gesteuert werden.

Literaturverzeichnis

- | | |
|--|--|
| Bertl Romuald / Mandl Gerwald /
Mandl Dieter / Ruppe Hans Georg | Unternehmensfinanzierung und Kapitalanlagen
nach der Steuerreform, 1990 |
| Birkner Albert / Pramberger Michael | Durchgriffshaftung bei qualifizierter Unterkapitalisierung, ZIK 1999, 89 |
| Boujong Karlheinz | Das Trennungsprinzip des § 13 Abs. 2 GmbHG und seine Grenzen in der neueren Judikatur des Bundesgerichtshofes, in Festschrift für Walter Odersky, 1996, S. 739 - 752 |
| Dellinger Markus | Vorstands- und Geschäftsführer-Haftung im Insolvenzfall, 1991 |
| Diederichs Marc | Risikomanagement und Risikocontrolling, 2. Auflage, 2010 |
| Doralt Peter | Unbeschränkte Haftung bei Insolvenz der GmbH, GesRZ 1982, 88 |
| Denk Robert / Exner-Merkelt Karin /
Ruthner Raoul | Corporate Risk Management – Unternehmensweites Risikomanagement als Führungsaufgabe, 2. Auflage, 2008 |
| Eberl Christian | Risiken im Zusammenhang mit dem neuen Unternehmensstrafrecht, in Risikomanagement und Jahresabschluss, Hrsg. Ertl Peter, 2006, S. 137-161 |
| Egger Anton / Samer Helmut /
Bertl Romuald | Jahresabschluss nach dem Handelsgesetzbuch, 9. Auflage, Band I: Der Einzelabschluss – Erstellung und Analyse, 13. Auflage, 2010 |

Ehricke Ulrich	Zur Begründbarkeit der Durchgriffshaftung in der GmbH, insbesondere aus methodischer Sicht, Bd. 199, 1999, 257
Ertl Peter / Steindl Markus	Risikomanagement und Corporate Governance – Entwicklung und Inhalt, Stellenwert und faktische Durchsetzbarkeit, in Ertl Peter, Risikomanagement und Jahresabschluss, 2006, 9
Feil Erich	ABC des Gesellschaftsrechts IV, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, 2001
Fink Herbert	Insolvenzrecht, 7. Auflage, 2010
Fraberger Friedrich	Verschwiegenheitspflicht in der Großkanzlei bzw im Kanzleiverbund, RdW 2002, 77
Fritz Christian	Die GmbH in der Praxis, SWK-Sonderheft, 2003
Fritz Christian	Der GmbH-Geschäftsführer und andere Leitungsfunktionen von Kapitalgesellschaften, 2008
Gehrlein Markus	Anwalts- und Steuerberaterhaftung, 2010
Gellis Max	Kommentar zum GmbH-Gesetz, 7. Auflage, 2009
Gounalakis Georgios	Haftung des Steuerberaters – Gefahrenanalyse und Risikobegrenzung, NJW 1998, 3593
Hachenburg Max / Ulmer Peter	Gesetz betreffend die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbHG), Großkommentar, 8. Auflage, 1997
Härle Dietrich	Finanzierungsregeln und ihre Problematik, 1961

Harrer Freidrich	Haftungsprobleme bei der GmbH, 1990
Heidinger Gerald	GmbH: Kapitalerhöhung oder Umwandlung, 1986
Holeschofsky Peter	Zur Haftung für den fehlgeschlagenen Sanierungsversuch – Marginalien zu OGH 14.7.1986, GesRZ 1987, 34
Honsell Heinrich	Die GmbH und der Gläubigerschutz, GesRZ 1987, 173
Honsell Heinrich	Bankenhaftung bei Unternehmenssanierung, JBl 1987, 146
Huber Andreas	Der Haftungsdurchgriff im Kapitalgesellschaftsrecht, Diplomarbeit, 2000
Huber Georg	Die Legitimation der beschränkten Haftung, 1996
Immenga Ulrich	Die personalistische Kapitalgesellschaft, 1970
Immenga Ulrich	Bindung von Rechtsmacht durch Treuepflicht, in FS 100 Jahre GmbHG, 1992
Iro Gert	Sorgfaltspflichten des Steuerberaters, RdW 1997, 587
Jarbornegg Peter	Die Lehre vom Durchgriff im Recht der Kapitalgesellschaften, WBl 1989, 1, 43 (zweiteilig)
Jud Brigitta	Neuregelung der Beweislast in § 1298 ABGB – eine „halbe Lösung“?, ecolex 1997, 569

Kamm Christoph	Gesellschafterdarlehen an Kapitalgesellschaften, 1970
Karollus Martin	Banken-, Gesellschafter- und Konzernleitungshaftung nach den „EUMIG“-Erkenntnissen, ÖBA 1990, 337
Karollus Martin	Verstärkter Gläubigerschutz bei Insolvenz einer GmbH & Co KG, ecolex 1990, 669
Karollus Martin	Die beschränkte Haftung der Wirtschaftstreuhänder, Anmerkungen zu § 8 der Allgemeinen Auftragsbedingungen, RdW 1997, 583
Karollus Martin / Schulyok Peter	Eigenkapitalersetzende Leistungen, Eine fallorientierte Darstellung für die Praxis, 1998
Kastner Walther / Doralt Peter / Nowotny Christian	Grundriss des österreichischen Gesellschaftsrechtes, 5. Auflage, 1990
Klöti Lorenz	Personalrisiken ABGB – Qualitative und quantitative Ansätze für das Management von Personalrisiken, 2008
Koppensteiner Hans-Georg	Zur Haftung des GmbH – Gesellschafters, WBL 1988, 1
Koppensteiner Hans-Georg / Rüffler Friedrich	Kommentar GmbH Gesetz, 3. Auflage, 2007
Kostner Alfred / Umfahrer Michael	GmbH – Handbuch für die Praxis, 5. Auflage, 1998
Koziol Helmut	Österreichisches Haftpflichtrecht, Band 1, 3. Auflage, 1997

Koziol Helmut / Welser Rudolf	Grundriss des Bürgerliches Recht, 13. Auflage, Band I, 2006
Koziol Helmut / Bydlinsky Peter / Bollenberger Raimund	Kurzkomentar zum ABGB: Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch, Ehegesetz, Konsumentenschutzgesetz, IPR-gesetz und europäisches Vertragsstatutenübereinkommen, 2007
Krejci Heinz / Brandstetter Wolfgang	Verlust verbotener Vorteile als ersatzfähiger Schaden?, ecolex 2004, 520
Luschin Wolfgang	Beteiligung an fahrlässiger Krida, 1998
Lutter Marcus / Hommelhoff Peter / Bayer Walter	Kommentar zum GmbH-Gesetz, 17. Auflage, 2009
Müller Michael	Eigenkapitalersatz und Insolvenzdiagnose, 1996
Oppl-Jirsa Vera	Risk Management in Klein- und Mittelbetrieben, 1985
Reich-Rohrwig Johannes	Das österreichische GmbH-Recht in systematischer Darstellung, 1983
Reich-Rohrwig Johannes	Das österreichische GmbH-Recht, 2. Auflage, Band I, 1997
Reich-Rohrwig Johannes	Empirische Untersuchung über die GmbH in Österreich, in FS Frotz, Aktuelle Probleme des Unternehmensrechtes, 1993, 381
Reich-Rohrwig Johannes / Zehetner Jörg	Das neue Insolvenzrecht, 1997

Ritz Christoph	Bundesabgabenordnung Kommentar, 4. Auflage, 2011
Rowedder Heinz / Koppensteiner Hans-Georg / Fuhrmann Hans	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung – GmbHG-Kommentar, 4. Auflage, 2002
Rummel Peter	in Rummel: Kommentar zum Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch – ABGB, 3. Auflage, 2007
Ruppe Hans Georg / Swoboda Peter / Nitsche Gunter	Die Abgrenzung von Eigenkapital und Fremdkapital; Sparkassen Forschungsinstitut, 1985
Schacht Knut	Die Bedeutung der Finanzierungsregeln für unternehmerische Entscheidungen, 1971
Schmidt Karsten	Gesellschaftsrecht, 4. Auflage, 2002
Schmidt Karsten	Konkursverschleppungshaftung und Konkursverursachungshaftung, ZIP 1988, 1495
Scholz Franz	Kommentar zum GmbH-Gesetz, 10. Auflage, 2006
Schopper Alexander	Nachträgliche Pflichten des Beraters, NZ 2009, 97
Schumacher Hubertus	Konkursverschleppung und Gesellschafterhaftung, RdW 1987, 394
Schuhmacher Hubertus	Das Unternehmensreorganisationsgesetz, ÖBA 1997, 855
Stöger Heinz	Der Wirtschaftstreuhänder im Spannungsfeld zwischen Haftungsansprüchen und Versicherungsdeckung, in Hans Hammerschmied, Steuerberatung

- und Wirtschaftsprüfung in Europa – Festschrift für Alfred Brogyányi, 2008, 113
- Thöni Wilfried Zur Verantwortlichkeit des GmbH-Gesellschafters, GesRZ 1987, 82
- Thöni Wilfried Rechtsfolgen fehlerhafter GmbH-Gesellschafterbeschlüsse, 1998
- Tichy G.E. Probleme des Durchgriffs auf den Gesellschafter der Kapitalgesellschaft (AG, GmbH), ÖStZ 1970, 173
- Tonkli Oskar Bericht über den Vortrag von Markus Karollus (Die Kridahaftung des GmbH-Gesellschafters nach den Eumig – Entscheidungen des OGH), ÖJZ 1990, 403
- Torggler Ulrich Fünf (Anti-)Thesen zum Haftungsdurchgriff, JBl 2006, 85
- Traxl Martin Der (Haftungs-)Durchgriffstatbestand der qualifizierten materiellen Unterkapitalisierung in der GmbH, Diplomarbeit, 2003
- Völkl Wolfgang / Völkl Clemens Handbuch der Beraterhaftung – Haftung und Haftungsvermeidung bei komplexen Dienstleistungen, 2007
- Wenning Fritz Die Haftung der Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte und Notare gem. § 9 Abs. 1 und 2 BAO, in Wirtschaft Steuer Recht – Interdisziplinäre Beratung überzeugt: Festschrift Dr. Walter Wundsam zum 75. Geburtstag, 2003

Weitbrecht Cornelius	Haftung der GmbH-Gesellschafter bei materieller Unterkapitalisierung, 1990
Westermann Harm Peter	Vertragsfreiheit und Typengesetzlichkeit im Recht der Personengesellschaft, 1970
Wiedemann Herbert	Gesellschaftsrecht – Ein Lehrbuch des Unternehmens- und Verbandsrecht , Band I, 1980
Winter Martin	Mitgliedschaftliche Treuebindung, 1988
Winter Martin	Vinkulierungsklauseln und gesellschaftliche Treuepflicht, in Lutter-Ulmer-Zöllner, FS 100 Jahre GmbHG, 1992
Zehetner Jörg / Bauer David Christian Eigenkapitalersatzrecht, 2004	

Abstract

Ziel der vorliegenden Arbeit ist die Entwicklung einer Vorlage zur Standardvorgehensweise für die optimale Beratung des GmbH-Gesellschafters im Sinne der Minimierung des Haftungsrisikos sowohl des Steuerberaters als auch des GmbH-Gesellschafters. Dazu müssen in einem ersten Schritt die betriebswirtschaftlichen Risiken eines Unternehmens und Strategien um diesen Risiken entgegen zu treten identifiziert werden. Im Weiteren werden die Möglichkeiten des Steuerberaters untersucht, mit den Risiken der rechtlichen Rahmenbedingungen seiner Berufsausübung umzugehen. In der Folge wird auf die Beratung eines GmbH-Gesellschafters über die Voraussetzungen für den, unter Berücksichtigung von Gläubigerinteressen, ausnahmsweise zulässigen Zugriff auf das Vermögen des Gesellschafters im Haftungswege eingegangen. Die Praxis zeigt, dass sich kaum ein GmbH-Gesellschafter über die an ihn adressierten, gesetzlich verankerten Bestimmungen zur Haftung im Klaren ist. Das ihn darüber hinaus auch noch Schadenersatzpflichten treffen können oder er in Ausnahmefällen auch persönlich zur Haftung herangezogen werden kann, ist ihm meist gänzlich unbekannt. Es liegt in der Verantwortung des Steuerberaters, seinen Mandanten diesbezüglich zu informieren und zu sensibilisieren, bei seinem Mandanten dahingehend ein Bewusstsein zu schaffen – und gleichzeitig sorgt er damit auch für seine eigene haftungsrechtliche Unantastbarkeit als Berater und für den sicheren Fortbestand seiner Steuerberatungskanzlei. Durch die Verwendung von Checklisten sollen Wege zur Vermeidung der Gesellschafterhaftung sowie auch der Steuerberaterhaftung aufgezeigt werden.

Abstract

The aim of the present diploma thesis is to develop a standardised approach for optimal consulting service in order to minimise the liability threat for the tax consultant as well as for the shareholder of a private limited company. Therefore the economic risks of a company and the strategies to counter these risks have to be identified. The possibilities of the tax consultant to handle the legal risks of his profession have to be analysed. Furthermore the preconditions of an exceptional legitimacy of unlimited liability of a shareholder of a private limited company have to be defined. Practical experience shows that shareholders hardly know the legal regulations of liability. The possibility to be affected by compensation claims or in exceptional cases even by unlimited liability is relatively unknown. The tax consultant has to accept his responsibility to inform and to sensitise his client for these regulations – and at the same time he can minimise his risk of liability and ensure the economic survival of his own company. The utilisation of checklists shall avoid shareholder's and consultant's liability.

Curriculum vitae

Persönliche Daten

Sandra Fürster

geboren am 16. September 1977 in Wr. Neustadt

ledig, österr. Staatsbürgerschaft

Tel.: 0676/544 65 35

E-Mail: sandrafuerster@yahoo.com

Studium

Studienrichtung Internationalen Betriebswirtschaft an der Universität Wien, Betriebswirtschaftliches Zentrum; abschließende mündliche Prüfung der Kernfachkombination „Revision, Steuern und Treuhand“ am 19. Juli 2006 positiv absolviert.

Vertiefende Universitätskurse in den Kernfachkombinationen „Externes Rechnungswesen“ und „Revision, Steuern und Treuhand“ wie z.B.

- Steuerrecht und Unternehmenssteuerrecht
- Theorie der Steuerberatung
- Prüfungstheorie
- Besonderheiten der Bilanzierung und Besteuerung von Banken und Versicherungen
- Konzernrechnungslegung
- Abschlussanalyse und Unternehmensbewertung
- Rechnungslegung nach IAS
- Rechnungslegung nach US-GAPP

Relevante berufliche Tätigkeit:

- 01.2006 – 11.2006 Berufsanwärtlerin bei Ginthoer & Partner Steuerberatungs GmbH,
Bösendorferstraße 9, 1010 Wien
- 02.2007 – 12.2010 Berufsanwärtlerin bei Hübner & Hübner Wirtschaftsprüfung und
Steuerberatung GmbH & Co KG, Schönbrunner Straße 222, 1120
Wien
- Seit 01.2011 Berufsanwärtlerin bei Glocknitzer Hollenthoner Steuerberatung
GmbH & Co KG, Bräuhausgasse 37, 1050 Wien

Bisheriger Tätigkeitsbereich im Rahmen der Berufsausbildung zur Steuerberaterin

- Betreuung eines eigenen Klientenstockes im KMU-Bereich
- Bilanzierung und Verfassen von Steuererklärungen auf BMD und DVO
- Ausarbeitung von Anfragen im Bereich des Gesellschafts-, Unternehmens-, Umgründungs- und Arbeitsrechts
- Mitarbeit bei der Suche nach steuerlichen Optimierungsmöglichkeiten und Aufdeckung steuerlicher Risiken auf nationaler und internationaler Ebene
- Mitwirkung bei Betriebsprüfungen