

verschaffen.⁴³ Die Kapitalerhaltungsregeln dienen in erster Linie dem Schutz der Gesellschaft (Schutzgesetz).⁴⁴ § 83 GmbHG soll ergänzend sicherstellen, dass **Vermögenswerte der Gesellschaft, auch wenn diese die Höhe des nominellen Stammkapitals übersteigen**, den Gläubigern der Gesellschaft **ungeschmälert erhalten bleiben**.⁴⁵

Die Gesellschaft hat aus dem Titel der verbotenen Einlagenrückgewähr nur Anspruch auf das, was ihr entzogen wurde, nicht zB auf das, was damit angeschafft wurde (kein deckungsgleiches Surrogat des Rückforderungsanspruchs).⁴⁶

Insbesondere aus dem Umstand, dass gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr verstoßende Geschäfte *ex tunc* absolut nichtig sind (siehe 14.1.), folgt die **sofortige Fälligkeit des Rückersatzanspruchs**.

8. GmbH & Co KG etc

Nach ständiger Rechtsprechung sind, wenn bei einer Kommanditgesellschaft kein unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist (kapitalistische Personengesellschaft), die Vorschriften über das Verbot der Einlagenrückgewähr gemäß § 82 Abs 1 und § 83 Abs 1 GmbHG auf die Kommanditgesellschaft im Verhältnis zu ihren Kommanditisten analog anzuwenden (siehe auch 18.12. und dortige Darstellung der Rsp und Lit zur Anwaltshaftung in diesem Zusammenhang).⁴⁷ Die Änderungen im Rechnungslegungsrecht mit dem RÄG 2014 (BGBl I 2015/22) bedeuten keine Ablehnung jener Judikatur durch den Gesetzgeber.⁴⁸

Der Rückersatzanspruch gemäß § 83 Abs 1 GmbHG steht dabei der Kommanditgesellschaft zu.⁴⁹ Bei einer Aktiengesellschaft & Co KG gelten die gleichen Grundsätze, weil die Regelungen des Aktien- und des GmbH-Rechts über die Einlagenrückgewähr weitgehend ident sind.⁵⁰

Nach ebenso gefestigter Judikatur sind die Kapitalerhaltungsvorschriften der §§ 82 ff GmbHG in einem derartigen Fall auf Zuwendungen an die **Gesellschafter der Komplementär-GmbH**, aber **auch** auf solche an „**Nur-Kommanditisten**“ analog anzuwenden.⁵¹ Die Rechtsprechung wendet die Kapitalerhaltungsvorschriften außerdem auf Zuwendungen der Kommanditgesellschaft an Ge-

43 RS0130869.

44 3 Ob 167/16d.

45 6 Ob 114/17h.

46 Vgl 8 Ob 98/21a.

47 6 Ob 61/21w ErwGr 1.1; RS0123863; eingehend *Karollus*, Einlagenrückgewähr in der verdeckten Kapitalgesellschaft, in *Artmann/Rüffler/Torggler*, Die GmbH & Co KG ieS nach OGH 2 Ob 225/07p – eine Kapitalgesellschaft (2011) 31 ff.

48 6 Ob 198/15h ErwGr 4.2; RS0123863 (T4).

49 RS0123863.

50 RS0123863 T2.

51 6 Ob 61/21w ErwGr 1.2; 6 Ob 171/15p; 6 Ob 21/20m.

schaft bewusst, im Wissen um die Zurverfügungstellung namens der Gesellschaft und auf einer Handlung einer Person beruht, die diese Zuwendung als eine – wenn auch etwa auf einem nicht wirksamen Rechtsgeschäft beruhende – Leistung namens der Gesellschaft auffassen lässt.⁸⁸

12. Drittvergleich (Fremdvergleich, Fremdüblichkeit)

12.1. Auf den Punkt gebracht, Grundsätzliches

Unter das Verbot der Einlagenrückgewähr fallen nicht nur offene Barzahlungen an die Gesellschafter, sondern auch im Gewand anderer Rechtsgeschäfte erfolgte verdeckte Leistungen (verdeckte Einlagenrückgewähr).⁸⁹ Das Verbot der Einlagenrückgewähr erfasst alle Geschäfte, die einem „Fremdvergleich“ (auch: „Drittvergleich“) nicht standhalten, dh, die nicht oder nicht so geschlossen worden wären, wenn kein Gesellschafter (oder eine dem Gesellschafter nahestehende Person) daraus seinen Vorteil zöge.⁹⁰

Ob eine Zuwendung als verbotene Einlagenrückgewähr zu qualifizieren ist, hängt nicht allein vom objektiven Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung ab, ein solches objektives Missverhältnis lässt nur auf verbotswidriges Handeln schließen.⁹¹ Die auf die Inäquivalenz von Leistung und Gegenleistung gestützte Vermutung des Gesellschaftergeschäftes kann im Wege des sogenannten Drittvergleichs widerlegt werden.⁹² In den Drittvergleich/Fremdvergleich einzubeziehen sind nicht nur die konkreten Konditionen, sondern vor allem auch die Frage, ob mit einem gesellschaftsfremden Dritten überhaupt ein derartiges Geschäft abgeschlossen worden wäre.⁹³ Zu prüfen ist, ob das Geschäft (oder die Zuwendung bzw Sicherheitsleistung zugunsten des Gesellschafters) von der Gesellschaft auch dann geschlossen worden wäre, wenn der Gesellschaft nicht der Gesellschafter, sondern ein **außenstehender Dritter** gegenübergestanden wäre.⁹⁴ Für die Beurteilung ist **auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses abzustellen**.⁹⁵

Ob ein normales Austauschgeschäft oder eine verdeckte Ausschüttung von Gesellschaftsvermögen vorliegt, richtet sich danach, ob ein **gewissenhaft nach kaufmännischen Grundsätzen handelnder Geschäftsführer** unter sonst **gleichen Umständen** zu gleichen Bedingungen **auch mit einem Nichtgesellschafter abge-**

88 6 Ob 98/24s ErwGr II.1.1.

89 RS0105540 (T3); 6 Ob 232/16k.

90 6 Ob 232/16k; RS0105540 (T1); RS0120438.

91 6 Ob 271/05d mwN.

92 6 Ob 271/05d mwN.

93 17 Ob 11/24b ErwGr 2.1; RS0105540 (T8).

94 RS0105540.

95 Vgl 6 Ob 132/10w ErwGr 2.1.

von hohem wirtschaftlichen Wert war, sie also auch im **Eigeninteresse der darlehensgebenden Gesellschaft** erfolgte.¹¹¹

Der OGH stellte dabei aber klar, dass auch in jenem Fall **nicht** von einer betrieblichen Rechtfertigung gesprochen werden hätte können, wenn eine so angespannte finanzielle Notlage bestanden hätte, dass ein **gewissenhafter Geschäftsführer den möglichen Haftungsfall als geradezu wahrscheinlich eingeschätzt** und zum Anlass genommen hätte, auf getrennte Finanzwirtschaft zu bestehen.¹¹² Es müsste also zu befürchten gewesen sein, dass in der Haftungsübernahme ein besonderes, allenfalls sogar existenzbedrohendes Risiko lag. Ein solcher Sachverhalt wurde aber gerade nicht festgestellt. Die Insolvenz beider Unternehmen war vielmehr Folge des Ausfalls eines Hauptkunden.¹¹³

13.3. Weitere Fälle betrieblicher Rechtfertigung

Der OGH verneinte das Vorliegen verbotener Einlagenrückgewähr auch in einem Fall, in dem eine von einer Gemeinde gegründete und im alleinigen Eigentum der Gemeinde stehende Gesellschaft auf einen Aufwandersatzanspruch für die Errichtung einer Straße verzichtete.¹¹⁴ Dem lag die Erwägung zugrunde, dass von vornherein nie eine Tragung von Errichtungskosten durch die Gesellschaft beabsichtigt war, sondern die Gesellschaft von der Gemeinde für die Rückzahlung des aufgenommenen Darlehens zweckgewidmete Bedarfszuweisungen erhielt. Wirtschaftlich betrachtet, stelle die Zahlung des Werklohns durch die Gesellschaft daher keinen ihr Vermögen belastenden Aufwand dar, sondern die vereinbarte Verwendung von für diesen Zweck bereitgestellten Mitteln Dritter, mit dem offenkundigen Zweck, ein Tourismusprojekt zugunsten der Gemeinde zu fördern. Die Gesellschaft treffe daher keine Rückzahlungspflicht, sodass sie auch keinen Ersatzanspruch nach § 1097 ABGB habe. Der Verzicht auf einen nicht bestehenden Aufwandersatzanspruch könne wegen der fehlenden Grundvoraussetzung für die Verwirklichung des Tatbestands nach § 82 Abs 1 GmbHG, nämlich einer (unmittelbaren oder mittelbaren) Leistung der Gesellschaft an die Gesellschafter, keine verdeckte Einlagenrückgewähr sein.¹¹⁵

13.4. Zulässige Sicherheitenbestellung bei angemessener Gegenleistung

Ein Verstoß gegen die Kapitalerhaltungsvorschriften kann auch in der Bestellung von Sicherheiten für Dritte am Gesellschaftsvermögen oder an Teilen davon für

111 6 Ob 271/05d (Strickmaschinen).

112 6 Ob 271/05d (Strickmaschinen).

113 6 Ob 271/05d (Strickmaschinen).

114 3 Ob 19/14m.

115 3 Ob 19/14m.

14.7. Gesamt- oder Teilnichtigkeit?

Die Frage, ob ein Verstoß gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr zu Teil- oder Gesamtnichtigkeit führt, ob also der Vertrag zur Gänze wegfällt oder nur die Konditionen anzupassen sind (zB „*also der Vertrag zur Gänze wegfällt oder der Mietvertrag selbst wirksam bleibt und lediglich das Entgelt entsprechend zu reduzieren ist*“), richtet sich nach dem **hypothetischen Parteiwillen**.¹⁵² In der Literatur ist das umstritten.¹⁵³ Maßgeblich ist hier nach dem OGH der Verbotszweck der Norm, sprich die Erhaltung und Wiederherstellung des Gesellschaftsvermögens.¹⁵⁴ Der hypothetische Parteiwille ist dann nicht entscheidend, wenn die verbotene Einlagenrückgewähr dadurch gegen den Willen der Gesellschaft saniert werden könnte (zB durch Nachzahlung).¹⁵⁵

Während die **Nichtigkeit von Nebenabreden** (nur) dann nicht die Ungültigkeit des gesamten Geschäftes zur Folge hat, wenn das Geschäft auch ohne diese Nebenabreden fortbestehen könnte, ist ein solches Fortbestehen bei **Nichtigkeit von Hauptpflichten** von vornherein nicht anzunehmen. Diese Überlegung führt auch zu dem Schluss, dass bei **zweiseitig verbindlichen Verträgen** nicht nur der eine Teil für nichtig erklärt werden kann.¹⁵⁶ Sind **wesentliche Vertragsbestimmungen** gesetzwidrig, ist der gesamte Vertrag nichtig.¹⁵⁷ Zwar ist bei teilweiser Unerlaubtheit eines Rechtsgeschäfts nach herrschender Meinung nicht nach dem hypothetischen Parteiwillen, sondern nach dem **Zweck der Verbotsnorm** zu beurteilen, ob der Vertrag teilweise gültig oder zur Gänze ungültig ist,¹⁵⁸ wobei der Restgültigkeit nach ständiger Rechtsprechung möglichst der Vorzug zu geben ist.¹⁵⁹ Soweit allerdings der Verbotszweck weder für noch gegen Restgültigkeit bzw gänzliche Unwirksamkeit spricht, hängt es entsprechend § 878 S 2 ABGB doch vom hypothetischen Parteiwillen ab, ob der Vertrag teilweise aufrecht bleibt oder nicht; dies gilt auch bei teilweise unerlaubter Hauptleistung.¹⁶⁰

14.8. Anfechtbare Leistung ist kein Rückersatz

Eine anfechtbare Zahlung kann nicht als Erfüllung der Verbindlichkeit angesehen werden, es handelt sich dabei um eine bloße Scheinzahlung. Der Empfänger einer solchen Zahlung ist zu deren Zurückweisung berechtigt.¹⁶¹

152 Siehe 6 Ob 132/10w; 6 Ob 110/12p ErwGr 2.9.

153 Siehe 6 Ob 195/18x ErwGr 3.3 mwN.

154 6 Ob 239/16i; RS0105518.

155 6 Ob 195/18x; 7 Ob 142/07v, 9 Ob 18/14h.

156 7 Ob 142/07v mit Verweis auf *Krejci in Rummel*, ABGB³ § 879 Rz 250; EvBl 1938 II/304.

157 7 Ob 142/07v mit Verweis auf *Krejci in Rummel*, ABGB³ § 879 Rz 250; EvBl 1938 II/304; MietSlg 8368.

158 *Apathy/Riedler in Schwimann*, ABGB³ IV § 879 Rz 37 mwN.

159 7 Ob 142/07v.

160 7 Ob 142/07v mit Verweis auf *Apathy/Riedler in Schwimann*, ABGB³ IV § 879 Rz 37; SZ 24/170; SZ 44/166 = EvBl 1972/122 = JBl 1972, 322 und *Rummel in Rummel*³ § 878 Rz 5.

161 RS0107954.

oder dieser einwilligt.²²² Die **Beweislast** für die die Zulässigkeit begründenden Umstände trifft denjenigen, der sich darauf beruft.²²³

Eine Interessenkollision ist aber nicht erst dann anzunehmen, wenn durch das Insihgeschäft die Interessen des Vertretenen tatsächlich verletzt wurden, sondern auch dann, wenn ihre Verletzung nur wahrscheinlich ist, sohin schon bei einer bloß abstrakten Gefahr.²²⁴ Soweit die Gefahr einer Interessenkollision droht, handelt der Machthaber bei Doppelvertretung ebenso wie bei Selbstkontrahieren im engeren Sinn (ebenso wie bei verbotener Einlagenrückgewähr, siehe oben 11.) insoweit ohne Vertretungsmacht.²²⁵

Das Insihgeschäft muss vom gefährdeten Machtgeber entweder durch vorher erteilte Einwilligung oder durch nachträgliche Genehmigung gedeckt sein. Dabei kann diese Zustimmung oder Genehmigung nicht wiederum vom Vertreter erteilt werden.²²⁶

17. Eigenkapitalersatz und Einlagenrückgewähr

17.1. Eigenkapitalersatz in Österreich, BGH-Regeln und EKEG

Die ältere Rechtsprechung, die die Regelungen zum Verbot der Einlagenrückgewähr auf die Rückleistung eigenkapitalersetzender Leistungen während der Krise analog anwandte, ist nach der Rechtsprechung des OGH seit Erlassung des EKEG überholt.²²⁷ Mit der Kodifikation des EKEG wurden insbesondere eigenkapitalersetzende Nutzungsüberlassungen und das Stehenlassen von vor der Krise gewährten Darlehen nicht mehr tatbestandsmäßig im Sinne des Eigenkapitalersatzrechts, sie waren es aber von der Übernahme der BGH-Regeln durch den OGH im Jahr 1991²²⁸ bis zur Kodifikation des EKEG²²⁹ im Jahr 2004. Das ist eine **bedauerliche und vermeidbare Einschränkung**, weil zB der BGH die deutsche Kodifikation des Eigenkapitalersatzrechts, die der OGH bis zur Kodifikation des EKEG auch in Österreich anwandte, nicht einschränkend verstand, sondern ungeachtet dessen die vor der deutschen Kodifikation zwischen 1938 und 1980 entwickelten „BGH-Regeln“ auch weiterhin anwandte.²³⁰

222 Vgl RS0059793 (T4).

223 Vgl 6 Ob 34/07d.

224 Vgl RS0019639; J. Reich-Rohrwig in *Straube/Ratka/Rauter*, GmbHG § 25 Rz 106, 272 f mwN.

225 1 Ob 64/00v = SZ 74/14 = RS0060604 (T11).

226 RS0019350.

227 Vgl RS0060076 (T19).

228 8 Ob 9/91 = *ecolex* 1991, 697 = *EvBl* 1991/179 = *GesRZ* 1991, 162 = *EWiR* 1992, 163 mit Anm *Brandes* = *JAP* 1991/92, 264 mit Anm *P. Bydlinski* = *RdW* 1991, 290 = *wbl* 1991, 398 mit Anm *Ostheim* = *ZVglRWiss* 92 (1993), 175 ff mit Anm *Marhold/Gimmy*.

229 Eigenkapitalersatz-Gesetz, BGBl I Nr 92/2003.

230 Siehe im Detail *Raoul Wagner*, Eigenkapitalersatz: Typisierende Kodifikation vs Minimalkodifikation nach US-Vorbild, *ecolex* 2002, 748; BGHZ 90, 371; siehe zB auch *Schummer*, *ÖJZ* 1996, 241 (243).

tungsbeirats und d) zur Bestellung des Stiftungsvorstands berechtigt war. Da somit die **Stiftung von der Erstbeklagten (tatsächlich) beherrscht** wurde,³²⁸ haben bereits die Vorinstanzen zutreffend die Erstbeklagte als von § 82 GmbHG erfasste Gesellschafterin angesehen.³²⁹

18.8. Geschäftsführerhaftung

18.8.1. Allgemein

Geschäftsführer der leistenden (entreicherten) Gesellschaft haften gem § 25 Abs 3 Z 1 GmbHG *ex lege* unbeschränkt mit ihrem Privatvermögen, „*wenn gegen die Vorschriften dieses Gesetzes oder des Gesellschaftsvertrages Gesellschaftsvermögen verteilt wird, namentlich Stammeinlagen oder Nachschüsse an Gesellschafter gänzlich oder teilweise zurückgegeben werden*“, spricht für verbotene Einlagenrückgewähr. Im Gegensatz zum Erstattungsanspruch gegen empfangende Gesellschafter gem § 83 Abs 1 GmbHG **haften Geschäftsführer aus Schadenersatz und verschuldensabhängig**. Die **Beweislast** für fehlendes Verschulden trifft allerdings bei der AG gem § 84 Abs 2 AktG sowie analog bei der GmbH den Geschäftsführer.³³⁰

18.8.2. Haftung unbeteiligter Geschäftsführer für Untätigkeit

Auch an einer verbotenen Einlagenrückgewähr an sich nicht aktiv beteiligte Geschäftsführer können zur Haftung herangezogen werden. Der OGH spricht sich für Fälle **pflichtwidriger, schuldhafter Säumnis eines „unbefangenen“ Geschäftsführers** für dessen Haftung gegenüber der Gesellschaft für eine durch den Zeitablauf verschlechterte Bonität des Schuldners und damit der Einbringlichkeit der Forderung aus.³³¹

18.9. Ausfallhaftung nicht bereicherter Gesellschafter, § 83 Abs 2 GmbHG

18.9.1. Allgemeines

Eine besonders pikante Regelung über die Haftung für verbotene Einlagenrückgewähr enthält § 83 Abs 2 GmbHG: „*Ist die Erstattung weder von dem Empfänger noch von den Geschäftsführern zu erlangen, so haften, insoweit durch die Zahlung das Stammkapital vermindert ist, für den Abgang am Stammkapitale die Gesellschafter nach Verhältnis ihrer Stammeinlagen.*“ Soweit ersichtlich, gibt es zu dieser besonders spannenden Bestimmung nach wie vor keine Judikatur. Der An-

328 6 Ob 195/18x 2.3; vgl 6 Ob 196/14p = GesRZ 2015, 326 (Kalss) = ZFS 2015, 270 (Gordon).

329 Vgl auch Karollus, ZFS 2015, 145; Lamplmayr, Verbotene Einlagenrückgewähr durch Vermögensumkehr an Nichtgesellschafter (2016) 177 ff.

330 RS0059608.

331 6 Ob 98/24s Rz 59 mit Verweis auf Auer, Glosse zu 6 Ob 170/23b GesRZ 2024, 190.

verhindert hätte.³⁸⁸ Die Anforderungen an den Beweis des hypothetischen Kausalverlaufs sind bei einer Schädigung durch Unterlassen geringer als jene an den Nachweis der Verursachung bei einer Schadenszufügung durch positives Tun. Die Frage, wie sich Geschehnisse entwickelt hätten, wenn der Schädiger pflichtgemäß gehandelt hätte, lässt sich naturgemäß nie mit letzter Sicherheit beantworten, weil dieses Geschehen eben nicht stattgefunden hat.³⁸⁹ Es **genügt daher** für die klagende Gesellschaft oder deren klagenden Insolvenzverwalter, die **überwiegende Wahrscheinlichkeit im Verfahren zu plausibilisieren**, dass der Schaden auf das Unterlassen pflichtgemäßen Handelns zurückzuführen ist.³⁹⁰

Im Fall der Redepflicht setzt die Kausalität für Schäden der Gesellschaft voraus, dass die zuständigen Organe bei pflichtgemäßer Berichterstattung des Prüfers überhaupt Maßnahmen zur Abwendung der Schäden getroffen hätten, wobei der beklagten Abschlussprüferin der Einwand des rechtmäßigen Alternativverhaltens (der Schaden wäre auch entstanden, wenn der Schädiger sich rechtmäßig verhalten hätte) zusteht; dieser kann zum Ausschluss der Ersatzpflicht führen.³⁹¹ ME kann der Kausalitätsbeweis auch dadurch erbracht werden, dass die überwiegende Wahrscheinlichkeit plausibilisiert wird, dass im Fall der Ausübung der Redepflicht und/oder der Verweigerung eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks (auch) andere als die Organe der Gesellschaft, nämlich zB Gläubiger wie Investoren oder Banken etc, Maßnahmen zur Abwendung der Schäden getroffen oder mit Aussicht auf Erfolg Insolvenzanträge gestellt hätten etc.

18.14. Echte Dritte

18.14.1. Allgemein

Normadressaten des Verbots der Einlagenrückgewähr sind die Gesellschaft und der Gesellschafter, nicht aber auch ein Dritter. Geschäfte sind in der Regel gültig, wenn sich das Verbot nur an den einen der beiden Geschäftspartner richtet.³⁹² Wenngleich sich das Verbot der Einlagenrückgewähr in erster Linie an die Gesellschaft richtet, kann es aber auch einem Dritten entgegengehalten werden,

- a) wenn dieser entweder **kollusiv gehandelt** hat oder
- b) wenn sich ihm der Verstoß gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr **geradezu aufdrängen musste** oder
- c) wenn er davon **positive Kenntnis** hatte.³⁹³

388 6 Ob 207/20i ErwGr 9.1 mit Verweis auf *Köll/Milla* in *Zib/Dellinger*, UGB III/2 § 273 Rz 45.

389 RS0022900.

390 6 Ob 207/20i ErwGr 9.1.

391 6 Ob 207/20i ErwGr 9.2 mit Verweis auf (*Bertl/Mandl*, Handbuch Rechnungslegungsgesetz § 275 UGB Rz 71); RS0114296.

392 17 Ob 5/19p ErwGr 3.1; 4 Ob 2078/96h.

393 6 Ob 232/16k ErwGr 4.1 mwN; 6 Ob 24/23g; RS0105536 (T12).

gemäß eine Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus. Anmelde- und abgabepflichtig in Bezug auf die Kapitalertragsteuer ist hier der Schuldner der Kapitalerträge (§ 96 Abs 1 Z 1 lit a, Abs 3 erster Satz EStG iVm § 95 Abs 2 Z 1 lit a EStG), also die Kapitalgesellschaft.⁴⁸¹ Unmittelbarer Täter im Sinn des § 33 Abs 1 FinStrG ist insoweit daher die zu deren Vertretung berufene Person.⁴⁸²

Der steuerrechtliche Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung (§ 8 Abs 2 KStG) weist eine große Schnittmenge mit dem unternehmensrechtlichen Tatbestand der verbotenen Einlagenrückgewähr auf. Gem § 8 Abs 2 KStG ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen (a) im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder (b) entnommen oder (c) in anderer Weise verwendet wird.

Im Gegensatz zum unternehmensrechtlichen Tatbestand der verbotenen Einlagenrückgewähr und seiner strengen Nichtigkeitssanktion (siehe 14.) ist § 8 Abs 2 KStG **keine Verbotsbestimmung** und führt nicht zur Nichtigkeit von Rechtshandlungen und Rechtsgeschäften, sondern nur zur Körperschaftsteuerpflicht.⁴⁸³ Verdeckte Gewinnausschüttungen können zur Vorschreibung der KEST an die Gesellschaft per Haftungsbescheid führen.⁴⁸⁴ Verbotene Einlagenrückgewähr (und verdeckte Gewinnausschüttung) können den umsatzsteuerlichen Eigenverbrauchstatbestand erfüllen.⁴⁸⁵

23. Beispiele aus der Praxis

23.1. Tragung oder Tilgung von Verbindlichkeiten eines Gesellschafters

Die Tragung von Verbindlichkeiten eines Gesellschafters durch die Gesellschaft erfüllt den Tatbestand der verbotenen Einlagenrückgewähr.⁴⁸⁶ Dies ist zB der Fall,

481 13 Os 115/23w (13Os116.2023t) Rz 9.

482 13 Os 115/23w (13Os116.2023t) Rz 9 mit Verweis auf *Lässig* in WK² FinStrG § 33 Rz 32.

483 Vgl *Foglar-Deinhardstein* in *Foglar-Deinhardstein/Aburumieh/Hoffenscher-Summer* (Hrsg), GmbHG² (2024) zu § 82 GmbHG Rz 84 mit Verweis auf *Langheinrich/Ryda*, FJ 2011, 165 (168); *Grün*, Leitfaden verdeckte Ausschüttung², 3 ff, 36 ff; *Hügel* in *Kalss/Torggler*, Einlagenrückgewähr 19 (21 ff); *Kras* in *Brandl/Karollus/Kirchmayr/Leitner*, HB vGA3, 379 (381, 397 ff); *T. Hayden/Thorbauer/St. Egger*, RWZ 2023, 131; vgl VwGH 6.9.2023, Ra 2021/15/0027, RdW 2023, 826 (*Zorn*); zur Schachtelbefreiung zB VwGH 28.6.2016, 2013/13/0062, ZFS 2016, 131 (*Marschner*).

484 Vgl *Foglar-Deinhardstein* in *Foglar-Deinhardstein/Aburumieh/Hoffenscher-Summer* (Hrsg), GmbHG² (2024) zu § 82 GmbHG Rz 84 mit Verweis auf: VwGH 28.5.2015, 2014/15/0046; vgl *Jetzinger*, GES 2016, 425. Zu möglichen finanzstrafrechtlichen Konsequenzen OGH 18.12.2015, 13 Os 139/15p, EvBl 2016, 422 (*Ratz*); *Twardosz* in *Foglar-Deinhardstein*, HB vGA, Rz 4/1 ff; *Joklik-Fürst/Leopold*, ZSS 2022, 97 (101 ff).

485 *Foglar-Deinhardstein* in *Foglar-Deinhardstein/Aburumieh/Hoffenscher-Summer* (Hrsg), GmbHG² (2024) zu § 82 GmbHG Rz 84 mit Verweis auf *Langheinrich/Ryda*, FJ 2011, 165 (168); *Prinz* in *Foglar-Deinhardstein*, HB vGA, Rz 3/1 ff.

486 6 Ob 61/21w ErwGr 2.2; vgl 6 Ob 20/21m; 6 Ob 13/20k.

Entwicklung ausgeglichen werden kann,⁵⁶⁰ und das kann angesichts angehäufeter unbesicherter – aber sofort fälliger – Verbindlichkeiten gegenüber Tochterunternehmen rasch der Fall sein. Das Aufdecken einer etwaigen Insolvenz der zu prüfenden Gesellschaft ist eine der Kernaufgaben des Abschlussprüfers.

23.18. Umgründungen

23.18.1. Sachgründung durch Einbringung eines Betriebs

Bei der **Einbringung eines Betriebs als Sacheinlage** in eine neu gegründete GmbH gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen sind die zwingenden Vorschriften über die Sachgründung (§ 6a GmbHG), das Verbot der Einlagenrückgewähr (§ 82 Abs 1 GmbHG) und das Verbot des Erwerbs eigener Geschäftsanteile (§ 81 GmbHG) zu prüfen.⁵⁶¹ Die **Einbringung ohne Gegenleistung** nach § 19 Abs 2 Z 5 UmgrStG ist keine Sacheinlage.⁵⁶² Da die Zuwendung unentgeltlich erfolgt, ist die Einbringung schon deshalb unproblematisch, weil die übertragende Gesellschaft aufgrund ihrer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an der übernehmenden Gesellschaft keine Vermögenseinbußen erleidet, wie dies bei der „Downstream-Einbringung“ der Fall ist. Die Aufgabe des Eigentums am eingebrachten Betrieb wird durch die Erhöhung des Werts der Beteiligung an der übernehmenden Gesellschaft ausgeglichen. Eine Einlagenrückgewähr erfolgt nicht.⁵⁶³ Den Gläubigern wird weder Haftungsvermögen noch der Schuldner entzogen.

23.18.2. Verschmelzung

Bei einer Konzernverschmelzung von einer übertragenden hundertprozentigen Muttergesellschaft auf ihre übernehmende Tochtergesellschaft (Verschmelzung downstream) muss das übertragene Vermögen der Muttergesellschaft einen positiven Verkehrswert aufweisen⁵⁶⁴ (eine Aussage zum Erfordernis eines positiven Verkehrswerts des übertragenen Vermögens bei einer Konzernverschmelzung in die umgekehrte Richtung, also von einer übertragenden Tochtergesellschaft auf eine übernehmende Muttergesellschaft [Verschmelzung upstream], enthält jene Entscheidung nicht).

Da es dem Gesetzgeber nicht zusinnbar ist, Verschmelzungen zuzulassen, die zu einem insolvenzreifen Gebilde führen, ist auch bei der **Verschmelzung zweier Schwestergesellschaften** ein positiver Verkehrswert auf beiden Seiten erforderlich.⁵⁶⁵

560 RS0064962.

561 RS0115150.

562 RS0115150.

563 RS0115150.

564 6 Ob 4/99b SZ 72/172; vgl dazu *M. Fellner*, NZ 2000, 225; *Saurer*, AnwBl 2001, 78; *C. Nowotny*, RWZ 2000/32; *Wenger*, RWZ 2000/16; *Damböck/Hecht*, RdW 2000/1; RS0112744; RS0112746.

565 Siehe zB 6 Ob 70/03t; 6 Ob 4/99b; SZ 72/172; 6 Ob 203/20a ErwGr 2.2.

bung mehrerer Begehren zur Gänze zu bejahen, sobald das Prozessgericht auch nur für eines der Begehren (international) zuständig ist.⁶⁰⁵ Es spielt daher für die Frage der Zuständigkeit keine Rolle, ob zwischen in einer Klage geltend gemachten Anfechtungsbegehren und Feststellungsbegehren ein tatsächlicher oder rechtlicher Zusammenhang im Sinn des § 55 JN besteht.⁶⁰⁶

25.5. Gerichtsstandsvereinbarungen

Naturgemäß kann man kaum direkt eine wirksame Gerichtsstandsvereinbarung für Ansprüche aus verbotener Einlagenrückgewähr treffen, weil die Nichtigkeitsstrafe der verbotenen Einlagenrückgewähr den Vertrag *ex tunc* nichtig macht und sich das wohl auch auf eine etwaige darin enthaltene Gerichtsstandsvereinbarung auswirkt.

Generell spricht aber im Allgemeinen viel dafür, dass eine Zuständigkeitsvereinbarung, die für sämtliche Streitigkeiten aus dem Vertrag gelten soll, in der Regel dahin auszulegen ist, dass sie neben den aus dem Vertrag abgeleiteten Ansprüchen auch die damit konkurrierenden deliktischen bzw gesetzlichen Ansprüche umfassen soll.⁶⁰⁷ Von dem allgemein geltenden Auslegungsgrundsatz ausgehend, dass Vertragsparteien vernünftige Lösungen anstreben, kann Vertragsparteien nicht unterstellt werden, in Fällen der Anspruchskonkurrenz vor unterschiedlichen Gerichten prozessieren zu wollen,⁶⁰⁸ es sei denn, aus der Textierung der Vereinbarung ergäben sich Anhaltspunkte für das Gegenteil.⁶⁰⁹

Die gebräuchliche Formulierung von Gerichtsstandsvereinbarungen „auch für Streitigkeiten über das gültige Zustandekommen dieses Vertrags“ umfasst mE wegen der Nichtigkeitsstrafe (siehe 14.) ohnehin auch Streitigkeiten aus verbotener Einlagenrückgewähr.

26. Wirkung der Unterbrechung durch Insolvenzverfahren (§ 7 IO)

Gemäß § 7 Abs 1 IO werden alle anhängigen Rechtsstreitigkeiten, in denen der Schuldner Kläger oder Beklagter ist, mit Ausnahme der in § 6 Abs 3 IO bezeichneten Streitigkeiten, durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens unterbrochen. Auf **Streitgenossen** des Schuldners wirkt die Unterbrechung nur dann, wenn sie

605 17 Ob 21/23x Rz 43.

606 Vgl 17 Ob 21/23x Rz 44.

607 6 Ob 236/21f ErwGr 2.5.

608 Vgl 6 Ob 202/19b ErwGr 3.2.

609 6 Ob 236/21f ErwGr 2.5; zu Art 25 EuGVVO 2012 vgl Czernich in Czernich/Kodek/Mayr, Europäisches Gerichtsstands- und Vollstreckungsrecht⁴ Art 25 Rz 99; zu nationalen Gerichtsstandsvereinbarungen Simotta in Fasching/Konecny³ § 104 JN Rz 87.