

Kapitel A: Gesellschafts- und steuerrechtliches Rahmenkonzept

1. Gesellschaftsrechtlicher Rahmen: Rechtsformen der Personengesellschaften

Das österreichische Gesellschaftsrecht kennt unterschiedliche Personengesellschaftsformen. Zu nennen sind insbesondere die offene Gesellschaft (OG), die Kommanditgesellschaft (KG), die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GesbR) und die stille Gesellschaft (stG). Daneben wird auch die im Nachfolgenden nicht weiter berücksichtigte Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV) den Personengesellschaften zugeordnet. Letztere geht auf unionsrechtliche Vorgaben zurück und ist in der Praxis kaum von Relevanz.

1.1. Offene Gesellschaft

1.1.1. Allgemeines, Wesen und Zweck

Eine OG ist eine unter eigener Firma geführte Gesellschaft, bei der die Gesellschafter gesamthandschaftlich verbunden sind und bei keinem der Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern beschränkt ist (§ 105 Satz 1 UGB). Der Abschluss eines OG-Gesellschaftsvertrages unterliegt keinerlei Formpflichten¹ und ist grundsätzlich auch konkludent möglich.² Die OG ist rechtsfähig (§ 105 Satz 2 UGB). Sie ist zwingend beim Firmenbuch anzumelden (§ 106 UGB) und entsteht erst konstitutiv mit ihrer Eintragung (§ 123 Abs 1 UGB). Zwischen Abschluss des Gesellschaftsvertrages (Errichtung) und Firmenbucheintragung (Entstehung) liegt eine Vorgesellschaft in der Rechtsform einer GesbR vor.³ Eine OG ist (aufgrund ihrer Publizität im Firmenbuch) stets als Außengesellschaft zu qualifizieren.⁴

Einer OG gehören mindestens zwei Gesellschafter an (§ 105 Satz 4 UGB). Neben natürlichen Personen kommen grundsätzlich alle rechtsfähigen Rechtsgebilde als Gesellschafter in Betracht, mangels eigener Rechtsfähigkeit nicht aber auch GesbR oder stille Gesellschaften.⁵ Privatstiftungen ist die Übernahme einer Funktion als unbeschränkt

1 Vgl. Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/346; Artmann in *Jabornegg/Artmann* (Hrsg.), *UGB*² (2010) § 105 Rz 59.

2 Vgl. OGH 22.3.1993, 1 Ob 527/93; Artmann in *Jabornegg/Artmann* (Hrsg.), *UGB*² (2010) § 105 Rz 59; Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/346.

3 Vgl. Koppensteiner/Auer in *Straube/Ratka/Rauter* (Hrsg.), *UGB I*⁴ (2009) § 123 Rz 10.

4 Vgl. Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/286.

5 Vgl. Torggler in *Straube/Ratka/Rauter* (Hrsg.), *UGB I*⁴ (2013) § 105 Rz 49; Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/291.

haftender Gesellschafter einer eingetragenen Personengesellschaft jedoch ausdrücklich untersagt (§ 1 Abs 2 Z 3 PSG).

Mit einer OG kann jeder erlaubte Zweck (§ 105 Satz 3 UGB) einschließlich ideeller Tätigkeiten⁶ verfolgt werden.

Die Regelungen im Innenverhältnis zwischen den OG-Gesellschaftern untereinander sind weitgehend dispositiv und es finden die gesetzlichen Bestimmungen folglich nur insofern Anwendung, als gesellschaftsvertraglich nichts Abweichendes vereinbart wird (§ 108 UGB).

1.1.2. Gesellschaftsanteil, Einlagen und Gesellschaftsvermögen

Mangels abweichender Vereinbarung bestimmen sich die Gesellschaftsbeteiligungen der Gesellschafter nach dem Wertverhältnis der vereinbarten Einlagen (Kapitalanteile; § 109 Abs 1 Satz 1 UGB), wobei die Gesellschafter im Zweifel zu gleichen Teilen beteiligt sind (§ 109 Abs 1 Satz 2 UGB). Bei reinen Arbeitsgesellschaftern kann sich der Beitrag auch ausschließlich auf die Leistung von Diensten beschränken (§ 109 Abs 2 Satz 2 UGB). Solchen Arbeitsgesellschaftern kann gesellschaftsvertraglich ein am Wert ihrer Arbeit orientierter Kapitalanteil zugebilligt werden, womit sie als am Kapital beteiligt gelten (§ 119 Abs 2 Satz 4 UGB). Im Zweifel ist allerdings nicht anzunehmen, dass reinen Arbeitsgesellschaftern ein Kapitalanteil an der Gesellschaft gewährt wird.⁷

Die Rechtsfähigkeit der OG hat zur Folge, dass das Gesellschaftsvermögen sachenrechtlich nicht den Gesellschaftern, sondern der Gesellschaft zugeordnet ist und diese somit Eigentümerin der Einlagen und sonstigen Vermögensgegenstände ist, die sie erworben hat.⁸

1.1.3. Mitwirkungsrechte und -pflichten und Vertretung

Soweit nichts anderes vereinbart ist, sind die Gesellschafter im gleichen Ausmaß zur Mitwirkung an der Förderung des Gesellschaftszweckes verpflichtet (§ 109 Abs 2 Satz 1 UGB). Auch zur Führung der Geschäfte der Gesellschaft sind folgerichtig grundsätzlich alle Gesellschafter berechtigt und verpflichtet (§ 114 Abs 1 UGB). Anderes gilt dann, wenn die Geschäftsführung gesellschaftsvertraglich einem einzelnen oder mehreren Gesellschaftern übertragen wird. Diesfalls sind die übrigen Gesellschafter von der Geschäftsführung ausgeschlossen (§ 114 Abs 2 UGB). Innerhalb der Geschäftsführung ist zwischen gewöhnlichen und außergewöhnlichen Geschäften zu differenzieren. Zu den gewöhnlichen Geschäften zählen jene Handlungen, die im konkreten Unternehmen (wenn auch nicht alltäglich) zumindest zeitweise zu erwarten sind.⁹ Zu den außergewöhnlichen Geschäften zählen die über den gewöhnlichen Betrieb hinausgehenden Maßnahmen (sofern es sich bei diesen noch nicht um Grundlagengeschäfte handelt; zu Letzteren gleich), die für die konkrete OG – sei es wegen der Art, des Umfangs, der Bedeutung oder einer

6 Vgl. Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/271; *Torggler* in *Straube/Ratka/Rauter* (Hrsg.), *UGB I*⁴ (2013) § 105 Rz 68.

7 Vgl. *Bergmann*, *Der Kommanditist als Arbeitsgesellschafter*, RdW 2008, 382 ff; *Schörghofer* in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/934.

8 Vgl. *Schauer* in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/278.

9 Vgl. OGH 21.9.1976, 1 Ob 639, 640/76; *Kraus* in *Torggler* (Hrsg.), *UGB*³ (2019) § 116 Rz 2.

Abweichung von der bisherigen Tätigkeit – besondere Bedeutung haben und denen somit Ausnahmecharakter zukommt.¹⁰ Steht die Geschäftsführung allen oder mehreren Gesellschaftern zu, so ist im gewöhnlichen Betrieb jeder von ihnen allein zu handeln berechtigt (Einzelgeschäftsführung; § 115 Abs 1 Halbsatz 1 UGB). Widerspricht jedoch ein anderer geschäftsführender Gesellschafter der Vornahme einer Handlung, so muss diese unterbleiben (§ 115 Abs 1 Halbsatz 2 UGB). Sofern im Gesellschaftsvertrag gemeinsames Handeln der geschäftsführenden Gesellschafter bestimmt ist, bedarf jedes Geschäft – außer bei Gefahr im Verzug – der Zustimmung aller geschäftsführenden Gesellschafter (§ 115 Abs 2 UGB). Zur Vornahme außergewöhnlicher Geschäftsführungshandlungen ist mangels anderer Vereinbarung ein einstimmiger Beschluss aller Gesellschafter erforderlich (Gesamtgeschäftsführung; § 116 Abs 2 UGB). Zur Mitwirkung sind daher mangels gegenteiliger gesellschaftsvertraglicher Vereinbarung auch jene Gesellschafter berechtigt, die im gewöhnlichen Betrieb von der Geschäftsführung ausgeschlossen sind.¹¹ Grundlagengeschäfte (wie zB die Aufnahme neuer Gesellschafter¹²) bedürfen der einstimmigen Zustimmung sämtlicher Gesellschafter einschließlich reiner Arbeitsgesellschafter ohne Kapitalanteil (§ 119 Abs 1 UGB). Gesellschaftsvertraglich kann aber auch in diesem Zusammenhang eine Mehrheitsbeschlussfassung vereinbart werden, wobei diesfalls für einen gewissen verzichtsfesten Kernbereich der Mitgliedschaftsrechte jedenfalls Einstimmigkeit gefordert wird (Kernbereichslehre).¹³

Ein Gesellschafter kann sich, auch wenn er von der Geschäftsführung ausgeschlossen ist, von den Gesellschaftsangelegenheiten persönlich unterrichten, die Bücher und Schriften der Gesellschaft einsehen und sich aus ihnen einen Jahresabschluss oder, wenn nach den Vorschriften des dritten UGB-Buches keine Pflicht zur Rechnungslegung besteht, eine sonstige Abrechnung anfertigen oder die Vorlage eines solchen Abschlusses oder einer solchen Abrechnung fordern (Kontrollrecht; § 118 Abs 1 UGB). Vereinbarungen, die dieses Recht ausschließen oder beschränken, sind unwirksam (§ 118 Abs 2 UGB).

Mangels gegenteiliger gesellschaftsvertraglicher Vereinbarung ist jeder Gesellschafter alleine zur Vertretung der OG im Außenverhältnis befugt (Einzelvertretung; § 125 Abs 1 UGB). Im Gesellschaftsvertrag kann jedoch etwa bestimmt werden, dass alle oder mehrere Gesellschafter nur in Gemeinschaft zur Vertretung der Gesellschaft ermächtigt sein sollen (Gesamtvertretung; § 125 Abs 2 Satz 1 UGB). Was hingegen die Entgegennahme von Willenserklärungen anbelangt, genügt jedenfalls die Abgabe gegenüber einem vertretungsbefugten Gesellschafter (zwingende passive Einzelvertretung; § 125 Abs 2 Satz 3 UGB).

1.1.4. Gewinn- und Verlustverteilung

Sofern alle Gesellschafter in gleichem Ausmaß zur Mitwirkung verpflichtet sind, wird ihnen der Gewinn und Verlust im Verhältnis ihrer Kapitalanteile zugewiesen (§ 121 Abs 1 Satz 1 UGB). Enthält der Gesellschaftsvertrag eine abweichende Bestimmung nur

10 Vgl OGH 16.9.1959, 3 Ob 373/59; Kraus in *Torggler* (Hrsg), UGB³ (2019) § 116 Rz 3; Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/465.

11 Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/474.

12 Vgl Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/423.

13 Vgl *Appl* in *Straube/Ratka/Rauter* (Hrsg), UGB I⁴ (2013) § 119 Rz 47 ff; Schauer in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg), *Gesellschaftsrecht*² (2017) Rz 2/434 und 2/443 f.

über den Anteil am Gewinn oder Verlust, so gilt diese im Zweifel für den Gewinn und Verlust gleichermaßen (§ 121 Abs 1 Satz 2 UGB). Sind die Gesellschafter nicht in gleichem Ausmaß zur Mitwirkung verpflichtet, so ist dies bei der Zuweisung des Gewinns angemessen zu berücksichtigen (§ 121 Abs 2 UGB). Arbeitsgesellschaftern ohne Kapitalanteil ist ein den Umständen nach angemessener Betrag des Jahresgewinns zuzuweisen (§ 121 Abs 3 Satz 1 UGB). Der diesen Betrag übersteigende Teil des Jahresgewinns wird sodann den Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Beteiligung zugewiesen (§ 121 Abs 3 Satz 2 UGB). Die Verlustbeteiligung kann für einzelne Gesellschafter rechtswirksam ausgeschlossen werden.¹⁴ Nach hA kann gesellschaftsvertraglich auch eine bloße Teilhabe am Verlust bei gleichzeitigem Ausschluss der Gewinnbeteiligung vereinbart werden.¹⁵

1.1.5. Haftung

Die Gesellschafter haften für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt (§ 128 Satz 1 UGB). Entgegenstehende Vereinbarungen sind Dritten gegenüber unwirksam (§ 128 Satz 2 UGB).

1.1.6. Beendigung und Änderungen des Gesellschafterbestandes

OG-Gesellschaftsverträge können zeitlich befristet oder unbefristet abgeschlossen werden. Befristet eingegangene Gesellschaftsverhältnisse enden automatisch mit Zeitablauf (§ 131 Z 1 UGB), unbefristete hingegen durch ordentliche Kündigung (§ 131 Z 6 iVm § 132 UGB). Sowohl befristete als auch unbefristete OG-Gesellschaftsverhältnisse können bei Vorliegen eines wichtigen, die Gesellschaftsführung unzumutbar machenen Grundes jederzeit außerordentlich gekündigt werden (§ 133 Abs 1 UGB). Weiters besteht jederzeit die Möglichkeit einer einvernehmlichen Beendigung (§ 131 Z 2 UGB). Auch durch den Tod eines Gesellschafters wird eine OG grundsätzlich aufgelöst, sofern sich aus dem Gesellschaftsvertrag nichts anderes ergibt (§ 131 Z 4 UGB). Die §§ 131 ff UGB sehen darüber hinaus weitere Beendigungstatbestände vor. In Auflösungsfällen durch Kündigung oder Tod eines Gesellschafters können die verbleibenden Gesellschafter ihrerseits den Fortbestand der Gesellschaft beschließen (§ 141 Abs 1 UGB).

Von der Auflösung der OG als solcher sind Fälle zu unterscheiden, die zu einer Änderung des Gesellschafterbestandes bei fortbestehender Gesellschaft führen. Dazu kann es durch Aufnahme eines neuen bzw durch Ausscheiden eines alten Gesellschafters sowie im Kombinationsfall durch Gesellschafterwechsel kommen. Die Aufnahme eines neuen Gesellschafters beruht grundsätzlich auf einem Vertrag zwischen dem eintretenden Gesellschafter und allen übrigen Gesellschaftern, sofern nicht gesellschaftsvertraglich Abweichendes (etwa eine Mehrheitsbeschlussfassung) vereinbart wurde.¹⁶ Ebenso erfolgt das Ausscheiden eines Gesellschafters grundsätzlich durch Vertrag zwischen dem ausscheidenden Gesellschafter und allen übrigen Gesellschaftern.¹⁷ Im Gesellschaftsvertrag

14 Vgl OGH 3.3.1965, 1 Ob 15/65; *Torggler* in *Straube/Ratka/Rauter* (Hrsg), UGB I⁴ (2012) § 121 Rz 3.

15 Vgl *Kraus* in *Torggler* (Hrsg), UGB³ (2019) § 121 Rz 10; *Schauer* in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/549.

16 Vgl *Schauer* in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/725.

17 Vgl *Schauer* in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/729.

kann Gesellschaftern aber auch das Recht zur einseitigen Kündigung der Mitgliedschaft bei fortbestehender¹⁸ Gesellschaft eingeräumt werden.¹⁹ Mangels anderer Vereinbarung kann ein Gesellschafter nicht ohne Zustimmung aller Gesellschafter über seinen fortbestehenden Gesellschaftsanteil verfügen (§ 124 Abs 1 UGB), doch kann bereits im Gesellschaftsvertrag ein Mehrheitsbeschluss vorgesehen oder die Übertragung des Gesellschaftsanteils gestattet werden.²⁰

Ausscheidende Gesellschafter haben mangels anderer Vereinbarung Anspruch auf Auszahlung ihres Abfindungsguthabens (§ 137 Abs 2 UGB). Darunter ist jener Betrag zu verstehen, der sich bei einer Auseinandersetzung im Zuge einer Abwicklung der Gesellschaft anteilig ergeben würde, wobei für Zwecke der Bemessung davon auszugehen ist, dass die Gesellschaft im Zeitpunkt des Ausscheidens aufgelöst worden wäre.²¹ Schuldnerin des Abfindungsanspruchs ist die Gesellschaft.²² Die gesetzlichen Regeln über den Abfindungsanspruch sind jedoch dispositiv und es finden sich in Gesellschaftsverträgen sehr häufig abweichende Gestaltungen.²³ So kann für den Fall des Ausscheidens etwa eine Buchwertklausel vereinbart werden, wonach der Abfindung des Gesellschafters nicht die wirklichen Werte des Gesellschaftsvermögens zugrunde gelegt werden, sondern der Buchwert.²⁴

1.2. Kommanditgesellschaft

1.2.1. Allgemeines, Wesen und Zweck

Eine KG ist eine unter eigener Firma geführte Gesellschaft, bei der die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern bei einem Teil der Gesellschafter – den sogenannten Kommanditisten – auf einen bestimmten Betrag (die sogenannte Haftsumme) beschränkt ist, während der andere Teil – die Komplementäre – unbeschränkt haftet (§ 161 Abs 1 UGB). Aufgrund der unterschiedlichen Gesellschaftertypen wird die KG auch als „Zweiklassengesellschaft“ bezeichnet.²⁵ Das UGB regelt die KG als eine besondere Variante der OG.²⁶ Auf die KG kommen daher über weite Teile die für die OG geltenden Vorschriften zur Anwendung (§ 161 Abs 2 UGB). Im Nachfolgenden ist daher nur auf die spezifischen KG-Besonderheiten einzugehen.

1.2.2. Gesellschaftsanteil, Einlagen und Gesellschaftsvermögen

Hinsichtlich des Gesellschaftsanteils, der Einlagen und des Gesellschaftsvermögens gelten die im Zusammenhang mit der OG erörterten Grundsätze sinngemäß.

18 Der Fortbestand der Gesellschaft unter Beibehaltung ihrer Identität setzt voraus, dass nach dem Ausscheiden noch wenigstens zwei Gesellschafter verbleiben (vgl. *Schauer in Kalss/Nowotny/Schauer* [Hrsg.], Gesellschaftsrecht² [2017] Rz 2/740).

19 Vgl. *Schauer in Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/731.

20 Vgl. *Schauer in Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/766.

21 Vgl. *Schauer in Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/746.

22 Vgl. *Schauer in Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/749.

23 Vgl. *Schauer in Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/751.

24 Vgl. *Schauer in Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/751 und 2/759.

25 Vgl. *Schörghofer in Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/855.

26 Vgl. *Schörghofer in Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg.), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/857.

1.2.3. Mitwirkungsrechte und -pflichten und Vertretung

Im gewöhnlichen Betrieb sind Kommanditisten von der Geschäftsführung der KG grundsätzlich ausgeschlossen, weswegen sie Handlungen der unbeschränkt haftenden Gesellschafter insoweit auch nicht widersprechen können (§ 164 UGB). Im Zusammenhang mit außergewöhnlichen Geschäften steht aber mangels gegenteiliger Vereinbarung auch Kommanditisten ein Mitwirkungsrecht an der Geschäftsführung zu (§ 164 UGB). Gleiches gilt für die Mitwirkung an Grundlagengeschäften.²⁷

Kommanditisten sind berechtigt, eine abschriftliche Mitteilung des Jahresabschlusses oder, wenn nach den Vorschriften des dritten UGB-Buches keine Rechnungslegungspflicht besteht, einer sonstigen Abrechnung zu verlangen und die Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Schriften zu prüfen (ordentliches Kontrollrecht; § 166 Abs 1 UGB). Auf Antrag eines Kommanditisten kann das Gericht bei Vorliegen wichtiger Gründe jederzeit die Mitteilung einer Bilanz oder sonstige Aufklärungen sowie die Vorlegung der Bücher und Schriften anordnen (außerordentliches Kontrollrecht; § 166 Abs 3 UGB).

Der Kommanditist ist als solcher nicht befugt, die Gesellschaft im Außenverhältnis organisch zu vertreten (§ 170 UGB). Nach hA soll dieser Grundsatz zwingend gelten.²⁸

1.2.4. Gewinn- und Verlustverteilung

Soweit gesellschaftsvertraglich keine andere Regelung getroffen wird, ist den unbeschränkt haftenden Komplementären zunächst ein ihrer Haftung angemessener Betrag des Jahresgewinns zuzuweisen (§ 167 Satz 1 UGB). Der verbleibende Teil des Jahresgewinns sowie der gesamte Verlust eines Geschäftsjahres ist sodann nach Maßgabe jener Regeln unter den Komplementären und Kommanditisten zu verteilen, die auch für die OG gelten (§ 167 Satz 2 UGB).

1.2.5. Haftung

Kommanditisten haften den KG-Gläubigern lediglich bis zur Höhe der im Firmenbuch eingetragenen Haftsumme unmittelbar, wobei auch diese Haftung ausgeschlossen ist, soweit ein Kommanditist seine Einlage geleistet hat (§ 171 Abs 1 Satz 1 UGB).²⁹

1.2.6. Beendigung und Änderungen des Gesellschafterbestandes

Hinsichtlich der Beendigung einer KG bzw Änderungen ihres Gesellschafterbestandes gelten die im Zusammenhang mit der OG erörterten Grundsätze sinngemäß. Als Besonderheit zu nennen ist lediglich der Umstand, dass der Tod eines Kommanditisten anders

27 Vgl Kraus in Torggler (Hrsg), UGB³ (2019) § 164 Rz 1; Schörghofer in Kalss/Nowotny/Schauer (Hrsg), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/887.

28 Vgl OGH 16.2.2006, 6 Ob 307/05y; Eckert in Torggler (Hrsg), UGB³ (2019) § 170 Rz 1; Schörghofer in Kalss/Nowotny/Schauer (Hrsg), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/965.

29 Eine Mindesthöhe der Haftsumme ist dem UGB fremd und es gebieten auch Gesellschafter- oder Gläubigerschutzinteressen keine Untergrenze (vgl OLG Wien 31.3.2005, 28 R 53/05b; Bergmann, Personengesellschaften im Ertragsteuerrecht [2009] 33 f und 138 f), sodass selbst ein völliger Haftungsausschluss von Kommanditisten in Betracht kommt (vgl Bergmann, § 23a EStG: Verlustverwertungsbeschränkung für kapitalistische Mitunternehmer, GES 2015, 356).

als jener eines OG-Gesellschafters bereits nach dem gesetzlichen Regelstatut nicht die Auflösung der Gesellschaft zur Folge hat (§ 177 UGB).

1.3. Gesellschaft bürgerlichen Rechts

1.3.1. Allgemeines, Wesen und Zweck

Eine GesbR entsteht dadurch, dass sich zwei oder mehrere Personen vertraglich zur Verfolgung eines gemeinsamen Zweckes zusammenschließen und dabei keine andere Gesellschaftsform gewählt wird (§ 1175 Abs 1 ABGB). Der Abschluss eines GesbR-Gesellschaftsvertrages unterliegt keinerlei Formpflichten³⁰ und ist auch konkludent möglich.³¹ Einer GesbR kommt keine Rechtsfähigkeit (§ 1175 Abs 2 ABGB) zu. Mangels Rechtsfähigkeit sind die mit einer GesbR zusammenhängenden Rechte und Pflichten unmittelbar den hinter der Gesellschaft stehenden Gesellschaftern zuzurechnen³² und es kann die Gesellschaft als solche zivilrechtlich auch nicht Eigentümerin eines Gesellschaftsvermögens sein.³³ Auch die Eintragung einer GesbR im Firmenbuch ist nicht möglich.³⁴ GesbR können Außen- oder bloße Innengesellschaften sein (§ 1176 Abs 1 Satz 1 ABGB).

Als Gesellschafter von GesbR kommen neben natürlichen Personen alle rechtsfähigen Rechtsgebilde in Betracht, mangels eigener Rechtsfähigkeit nicht aber auch andere GesbR oder stille Gesellschaften.³⁵

Eine GesbR kann jeden erlaubten Zweck verfolgen und jede erlaubte Tätigkeit zum Gegenstand haben (§ 1175 Abs 3 ABGB). Auch die Verfolgung bloß ideeller Zwecke ist hinreichend.³⁶

Die Rechtsverhältnisse der Gesellschafter untereinander richten sich in erster Linie nach den gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen (§ 1181 Halbsatz 1 ABGB). Die diesbezüglichen dispositiven gesetzlichen Vorschriften finden nur insoweit Anwendung, als nicht durch den Gesellschaftsvertrag anderes bestimmt ist (§ 1181 Halbsatz 2 ABGB).

1.3.2. Gesellschaftsanteil, Einlagen und Gesellschaftsvermögen

Der Gesellschaftsanteil eines GesbR-Gesellschafters stellt die Summe seiner gesellschaftsvertraglichen Rechte und Pflichten gegenüber allen übrigen Gesellschaftern dar (§ 1182 Abs 1 Satz 1 ABGB). Das Ausmaß der Beteiligungen der Gesellschafter bestimmt sich nach dem Verhältnis des Werts der vereinbarten Einlagen (Kapitalanteil; § 1182 Abs 2

30 Vgl Erläuterungen zur RV zum GesbR-Reformgesetz, 270 der Beilagen XXV. GP, 1 f und 6; OGH 20.4.2006, 5 Ob 297/05w; Riedler in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg), ABGB⁵ (2017) § 1175 Rz 4.

31 Vgl Erläuterungen zur RV zum GesbR-Reformgesetz, 270 der Beilagen XXV. GP, 1; OGH 20.4.2006, 5 Ob 297/05w; Warty in Kletečka/Schauer (Hrsg), ABGB-ON^{1.03} (2017) § 1175 Rz 9.

32 Vgl Riedler in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg), ABGB⁵ (2017) § 1175 Rz 5; Warty in Kletečka/Schauer (Hrsg), ABGB-ON^{1.03} (2017) § 1175 Rz 20.

33 Vgl Erläuterungen zur RV zum GesbR-Reformgesetz, 270 der Beilagen XXV. GP, 4 und 10.

34 Vgl Erläuterungen zur RV zum GesbR-Reformgesetz, 270 der Beilagen XXV. GP, 1; Warty in Kletečka/Schauer (Hrsg), ABGB-ON^{1.03} (2017) § 1175 Rz 20.

35 Vgl Riedler in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg), ABGB⁵ (2017) § 1175 Rz 2; Kalls in Kalls/Nowotny/Schauer (Hrsg), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/12.

36 Vgl Erläuterungen zur RV zum GesbR-Reformgesetz, 270 der Beilagen XXV. GP, 8; OGH 12.2.1991, 8 Ob 707/89; Riedler in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg), ABGB⁵ (2017) § 1175 Rz 3.

Satz 1 ABGB). Im Zweifel sind die Gesellschafter zu gleichen Teilen beteiligt (§ 1182 Abs 2 Satz 2 ABGB). Der Beitrag eines Gesellschafters kann sich aber auch auf die Leistung von Diensten beschränken (§ 1182 Abs 3 Satz 1 ABGB). Solchen Arbeitsgesellschaftern kann gesellschaftsvertraglich ein Kapitalanteil zuerkannt werden (§ 1182 Abs 3 Satz 2 ABGB).

Mangels anderer Vereinbarung stehen körperliche Sachen des GesbR-Gesellschaftsvermögens zivilrechtlich im unmittelbaren Miteigentum der Gesellschafter (§ 1180 Abs 1 Halbsatz 1 ABGB) und sind unkörperliche Sachen (insbesondere schuldrechtliche Forderungen) des Gesellschaftsvermögens den Gesellschaftern zur gesamten Hand zuzuordnen (§ 1180 Abs 1 Halbsatz 2 ABGB).

1.3.3. Mitwirkungsrechte und -pflichten und Vertretung

Soweit nichts anderes vereinbart ist, sind die Gesellschafter auch im gleichen Ausmaß zur Mitwirkung an der Förderung des Gesellschaftszweckes verpflichtet (§ 1182 Abs 2 Satz 3 ABGB). Zur Geschäftsführung der GesbR sind demnach grundsätzlich alle Gesellschafter berechtigt und verpflichtet (§ 1189 Abs 1 ABGB). Anderes gilt dann, wenn die Geschäftsführung gesellschaftsvertraglich einem einzelnen oder mehreren Gesellschaftern übertragen wird. Diesfalls sind die übrigen Gesellschafter von der Geschäftsführung ausgeschlossen (§ 1189 Abs 2 ABGB). Auch bei der GesbR ist innerhalb der Geschäftsführung zwischen gewöhnlichen und außergewöhnlichen Geschäften zu differenzieren. Zu den gewöhnlichen Geschäften zählt alles, was sich bei der betreffenden GesbR im gewöhnlichen Lauf der Dinge als notwendig und zweckmäßig erweist, im Interesse aller Gesellschafter liegt und keinen besonderen Kostenaufwand erfordert.³⁷ Zu den außergewöhnlichen Geschäften zählen die über den gewöhnlichen Betrieb hinausgehenden Maßnahmen (sofern es sich bei diesen noch nicht um Grundlagengeschäfte handelt; zu Letzteren gleich), die für die konkrete GesbR – sei es wegen des Geschäftsumfanges oder einer Abweichung von der bisherigen Tätigkeit – besondere Bedeutung haben.³⁸ Steht die Geschäftsführung allen oder mehreren Gesellschaftern zu, so ist iRd gewöhnlichen Geschäfte jeder von ihnen allein zu handeln berechtigt (Einzelgeschäftsführung; § 1190 Abs 1 Halbsatz 1 ABGB). Widerspricht jedoch ein anderer geschäftsführender Gesellschafter der Vornahme einer gewöhnlichen Geschäftsführungshandlung, so muss diese unterbleiben (§ 1190 Abs 1 Halbsatz 2 ABGB). Ist gesellschaftsvertraglich ein gemeinsames Handeln der geschäftsführungsbefugten Gesellschafter vereinbart, so bedürfen Geschäfte – außer bei Gefahr im Verzug – der Zustimmung aller geschäftsführenden Gesellschafter (§ 1190 Abs 2 ABGB). Zur Vornahme außergewöhnlicher Geschäftsführungshandlungen ist mangels anderer Vereinbarung ein einstimmiger Beschluss aller Gesellschafter erforderlich (Gesamtgeschäftsführung; § 1191 Abs 2 ABGB). Grundlagengeschäfte (wie etwa die Veräußerung des Unternehmens³⁹) bedürfen der einstimmigen Zustimmung sämtlicher Gesellschafter einschließlich reiner Arbeitsgesellschaftler

37 Vgl OGH 28.1.2003, 1 Ob 267/02z; Riedler in *Koziol/Bydlinski/Bollenberger* (Hrsg), ABGB⁵ (2017) § 1191 Rz 2.

38 Vgl OGH 28.1.2003, 1 Ob 267/02z; Riedler in *Koziol/Bydlinski/Bollenberger* (Hrsg), ABGB⁵ (2017) § 1191 Rz 3.

39 Vgl OGH 27.3.1957, 7 Ob 131/57.

ohne Kapitalanteil (§ 1192 Abs 1 ABGB).⁴⁰ Gesellschaftsvertraglich kann aber auch in diesem Zusammenhang eine Mehrheitsbeschlussfassung vereinbart werden,⁴¹ wobei diesfalls für einen gewissen verzichtsfesten Kernbereich der Mitgliedschaftsrechte jedenfalls Einstimmigkeit gefordert wird (Kernbereichslehre).⁴²

Geschäftsführende Gesellschafter sind verpflichtet, jedem anderen Gesellschafter die erforderlichen Nachrichten zu geben, auf Verlangen über den Stand der Geschäfte Auskunft zu erteilen und Rechenschaft abzulegen (§ 1194 Abs 1 Satz 1 ABGB). Auch von der Geschäftsführung ausgeschlossene Gesellschafter können sich von den GesbR-Angelegenheiten persönlich unterrichten lassen, die Aufzeichnungen einsehen und sich aus ihnen eine Abrechnung anfertigen oder die Vorlage einer solchen Abrechnung fordern (Kontrollrecht; § 1194 Abs 1 Satz 2 ABGB). Eine Vereinbarung, durch die dieses Recht ausgeschlossen oder beschränkt wird, ist unwirksam (§ 1194 Abs 2 ABGB).

Sofern bei Außen-GesbR gesellschaftsvertraglich nichts anderes vereinbart ist, deckt sich die Vertretungsbefugnis im Außenverhältnis mit der Geschäftsführungsbefugnis im Innenverhältnis (§ 1197 Abs 1 ABGB).

1.3.4. Gewinn- und Verlustverteilung

Sofern alle Gesellschafter in gleichem Ausmaß zur Mitwirkung verpflichtet sind, erfolgt die Gewinn- und Verlustverteilung im Verhältnis der Kapitalanteile (§ 1195 Abs 2 Satz 1 ABGB). Enthält der Gesellschaftsvertrag eine abweichende Regelung nur für die Gewinn- oder die Verlustverteilung, so gilt diese im Zweifel sowohl für den Gewinn als auch für den Verlust (§ 1195 Abs 2 Satz 2 ABGB). Sofern die Gesellschafter nicht in gleichem Ausmaß zur Mitwirkung verpflichtet sind, ist dies bei der Gewinnverteilung angemessen zu berücksichtigen (§ 1195 Abs 3 ABGB). Arbeitsgesellschaftern, denen gesellschaftsvertraglich kein Kapitalanteil gewährt wurde, ist ein den Umständen nach angemessener Betrag des Jahresgewinns zuzuweisen (§ 1182 Abs 3 Satz 3 und § 1195 Abs 4 Satz 1 ABGB). Der diesen Betrag übersteigende Teil des Gewinns wird sodann unter den anderen Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Kapitalanteile verteilt (§ 1195 Abs 4 Satz 2 ABGB). Die Verlustbeteiligung kann für einzelne Gesellschafter rechtswirksam ausgeschlossen werden.⁴³ Auch eine bloße Teilhabe am Verlust bei gleichzeitigem Ausschluss der Gewinnbeteiligung wird als zulässig erachtet.⁴⁴

1.3.5. Haftung

Für gesellschaftsbezogene Verbindlichkeiten gegenüber Dritten haften die Gesellschafter grundsätzlich als Gesamtschuldner, sofern nicht mit dem betroffenen Dritten etwas anderes vereinbart ist (§ 1199 Abs 1 ABGB). Bei als reine Innengesellschaften agierenden GesbR kommt die (für Außen-GesbR konzipierte) Solidarhaftung des § 1199 Abs 1

40 Vgl. Schauer in Kals/Nowotny/Schauer (Hrsg), Gesellschaftsrecht² (2017) Rz 2/105; Riedler in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg), ABGB⁵ (2017) § 1191 Rz 4.

41 Vgl. Riedler in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg), ABGB⁵ (2017) § 1191 Rz 4; Wartyo in Kletečka/Schauer (Hrsg), ABGB-ON^{1.03} (2017) § 1191 Rz 2.

42 Vgl. Wartyo in Kletečka/Schauer (Hrsg), ABGB-ON^{1.03} (2017) § 1191 Rz 2.

43 Vgl. OGH 20.12.1989, 9 ObA 340/89; Wartyo in Kletečka/Schauer (Hrsg), ABGB-ON^{1.03} (2017) § 1195 Rz 19.

44 Vgl. Wartyo in Kletečka/Schauer (Hrsg), ABGB-ON^{1.03} (2017) § 1195 Rz 19.