

Die Haftung des Aufsichtsrats bei Konkursverschleppung

Pflichten und Haftung des Aufsichtsrats bei Krise und Insolvenz

von
Jörg Schönbacher

2009

Linde Verlag Wien 2009

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de

ISBN 978 3 7073 1391 8

Zu [Leseprobe](#)

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|----|
| Vorwort | 5 |
| Inhaltsverzeichnis | 7 |
| Abkürzungsverzeichnis | 15 |
| A. Einleitung | 19 |
| B. Mitunternehmerbegriff | 21 |
| 1. Rechtsgrundlagen..... | 21 |
| 2. Bisheriger Mitunternehmerbegriff..... | 22 |
| 2.1. Typusbegriff..... | 23 |
| 2.2. Adressatenkreis..... | 23 |
| 2.3. Unternehmerinitiative..... | 23 |
| 2.3.1. Geschäftsführung..... | 24 |
| 2.3.2. Stimm- und Kontrollrechte..... | 24 |
| 2.4. Unternehmerrisiko..... | 24 |
| 2.4.1. Beteiligung an Gewinn und Verlust..... | 25 |
| 2.4.2. Beteiligung an stillen Reserven und Firmenwert..... | 25 |
| 2.4.3. Haftung..... | 27 |
| 2.4.4. Sonstige Möglichkeiten..... | 28 |
| 2.5. Verhältnis zwischen Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko..... | 28 |
| 2.5.1. Mitunternehmerschaft ohne Unternehmerinitiative?..... | 28 |
| 2.5.2. Gegenseitige Kompensierbarkeit..... | 29 |
| 3. Auswirkungen der gesellschaftsrechtlichen Änderungen im Zuge des HaRÄG 2005 (UGB) auf den ertragsteuerlichen Mitunternehmerbegriff..... | 29 |
| 3.1. Leitbildfunktion der Bestimmungen zur OG und KG..... | 29 |
| 3.2. Abgrenzung mit Hilfe des Kommanditisten als Arbeitsgesellschafter..... | 30 |
| 3.2.1. Allgemeines und Wesen der KG..... | 31 |
| 3.2.2. Begriff des Arbeitsgesellschafters..... | 31 |
| 3.2.3. Kapitalanteil..... | 31 |
| 3.2.4. Beteiligung an Gewinn und Verlust..... | 32 |
| 3.2.5. Mitwirkungsrechte..... | 33 |
| 3.2.6. Kontrollrechte..... | 33 |
| 3.2.7. Haftung..... | 33 |
| 3.2.8. Zwischenergebnis..... | 34 |
| 3.3. Negativabgrenzung zur echten stillen Gesellschaft..... | 34 |
| 3.3.1. Allgemeines und Wesen der stillen Gesellschaft..... | 34 |
| 3.3.2. Typische und atypische stille Gesellschaft..... | 35 |
| 3.3.3. Beteiligung an Gewinn und Verlust..... | 35 |

| | |
|---|----|
| 3.3.4. Mitwirkungsrechte | 35 |
| 3.3.5. Kontrollrechte | 36 |
| 3.3.6. Haftung | 36 |
| 3.3.7. Zwischenergebnis | 36 |
| 3.4. Gegenüberstellung der Zwischenergebnisse nach bisherigen Kriterien der Mitunternehmerschaft | 37 |
| 3.4.1. Zweck der Gegenüberstellung | 37 |
| 3.4.2. Übersicht | 37 |
| 3.4.3. Unternehmerinitiative | 37 |
| 3.4.4. Unternehmerrisiko | 38 |
| 3.4.5. Gesamtbild | 39 |
| 3.5. Lösungsversuche | 39 |
| 3.5.1. Weiteres Tatbestandsmerkmal der Mitunternehmerschaft | 39 |
| 3.5.1.1. Zivilrechtliche Rechtsfähigkeit | 39 |
| 3.5.1.2. Publizität | 40 |
| 3.5.2. Neue Mindestanforderungen für die Annahme von Unternehmerinitiative | 40 |
| 4. Abstrahierter neuer Mitunternehmerbegriff | 41 |
| 4.1. Definition | 41 |
| 4.2. Adressatenkreis | 41 |
| 4.3. Unternehmerinitiative | 42 |
| 4.3.1. Geschäftsführung | 42 |
| 4.3.2. Stimmrechte | 42 |
| 4.3.3. Kontrollrechte | 42 |
| 4.3.4. Sonstiges | 42 |
| 4.4. Unternehmerrisiko | 43 |
| 4.4.1. Positive Aspekte | 43 |
| 4.4.1.1. Beteiligung am laufenden Gewinn | 43 |
| 4.4.1.2. Beteiligung an stillen Reserven und Firmenwert | 44 |
| 4.4.2. Negative Aspekte | 44 |
| 4.4.2.1. Beteiligung am Verlust | 44 |
| 4.4.2.2. Haftung | 44 |
| 4.4.2.3. Sonstiges Risiko | 45 |
| 4.5. Verhältnis von Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko | 45 |
| 4.6. Mindestanforderungen | 45 |
| 4.6.1. Mindestmaße an Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko | 45 |
| 4.6.2. Übersicht der Mindestanforderungen | 46 |
| 4.7. Abstrakter Begriff statt Typusbegriff | 46 |
| 4.8. Außen- und Innengesellschaften | 46 |
| 5. Zusammenfassung | 47 |

| | |
|--|----|
| C. Gewinnermittlung | 49 |
| 1. Rechtsgrundlagen | 49 |
| 2. Theorien zur Gewinnermittlung | 49 |
| 2.1. Die wichtigsten Erklärungsmodelle | 49 |
| 2.1.1. Bilanzbündeltheorie | 49 |
| 2.1.2. Theorie der Alleininhaberschaft | 51 |
| 2.1.3. Theorie der einheitlichen Gewinnermittlung | 53 |
| 2.1.4. Sonstige Theorien | 54 |
| 2.2. Auffassung der Rechtsprechung | 55 |
| 2.2.1. Rechtsprechung des VwGH | 55 |
| 2.2.2. Rechtsprechung des BFH | 57 |
| 2.3. Auffassung der Verwaltungspraxis | 58 |
| 2.4. Auffassungen in der Lehre | 59 |
| 2.5. Eigene Auffassung | 63 |
| 3. Praktischer Ablauf der Gewinnermittlung | 67 |
| 3.1. Mehrstufige Gewinnermittlung | 67 |
| 3.1.1. Erste Stufe auf Ebene der Personengesellschaft | 68 |
| 3.1.2. Zweite Stufe auf Ebene der Gesellschafter | 68 |
| 3.1.2.1. Ergänzungs- und Sonderbilanzen | 68 |
| 3.1.2.2. Abhängigkeit von der ersten Stufe der Gewinnermittlung | 69 |
| 3.1.2.3. Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben | 71 |
| 3.1.3. Gesamteinkünfte der Gesellschafter aus der Personengesellschaft | 72 |
| 3.2. Einheitliche Bilanzierung | 72 |
| 3.3. Gesellschaftsvermögen | 73 |
| 3.3.1. Notwendiges Betriebsvermögen | 73 |
| 3.3.2. Gewillkürtes Betriebsvermögen | 73 |
| 3.3.2.1. Bisheriger Meinungsstand | 73 |
| 3.3.2.2. Eigene Auffassung | 76 |
| 3.3.3. Sonderbetriebsvermögen | 80 |
| 3.3.3.1. Bedeutung und Rechtsgrundlage | 80 |
| 3.3.3.2. Sonderbetriebsvermögen I und Sonderbetriebsvermögen II | 81 |
| 3.3.3.3. Anschaffung/Herstellung oder Einlage von Sonderbetriebsvermögen | 82 |
| 3.3.3.4. Vermeidung von Sonderbetriebsvermögen | 82 |
| 3.3.3.5. Gesellschaftsrechtliche Einlagen als Sonderbetriebsvermögen | 82 |
| 3.3.4. Gewillkürtes Sonderbetriebsvermögen | 82 |
| 3.3.5. Notwendiges Privatvermögen | 83 |
| 3.3.6. Sonstiges Privatvermögen | 83 |

| | |
|--|-----|
| 3.4. Leistungsbeziehungen zwischen der Personengesellschaft und ihren Gesellschaftern | 84 |
| 3.4.1. Leistungsbeziehungen im Sinne des § 23 Z 2 Halbsatz 2 EStG | 85 |
| 3.4.1.1. VwGH (Theorie der Alleininhaberschaft) | 86 |
| 3.4.1.2. Theorie der einheitlichen Gewinnermittlung... | 87 |
| 3.4.1.3. Übersicht | 88 |
| 3.4.2. Umkehrtatbestände der Leistungsbeziehungen im Sinne des § 23 Z 2 Halbsatz 2 EStG..... | 88 |
| 3.4.2.1. VwGH (Theorie der Alleininhaberschaft) | 89 |
| 3.4.2.2. Theorie der einheitlichen Gewinnermittlung... | 89 |
| 3.4.2.3. Übersicht | 90 |
| 3.4.3. Vermögensübertragungen | 90 |
| 3.4.3.1. VwGH (Theorie der Alleininhaberschaft) | 91 |
| 3.4.3.2. Theorie der einheitlichen Gewinnermittlung... | 92 |
| 3.4.3.3. Übersicht | 92 |
| 3.4.4. Judikaturbeispiele zu Leistungsbeziehungen | 92 |
| 3.4.5. Zusammenfassung | 93 |
| D. Abfärbetheorie und ihre Folgen | 95 |
| 1. Bedeutung und Rechtsgrundlagen | 95 |
| 2. Nebentätigkeiten | 97 |
| 3. Anzahl der Betriebe und Einkunftsarten | 97 |
| 4. Abfärbung bei doppelstöckigen Personengesellschaften | 98 |
| 5. Keine Unternehmenseinheit | 99 |
| 6. Zusammenfassung | 100 |
| E. Mitunternehmerische Beteiligung am Betrieb eines rechnungslegungspflichtigen Gewerbetreibenden | 101 |
| 1. Zweck und Entwicklung | 101 |
| 2. Voraussetzungen | 102 |
| 2.1. Beteiligung an einem bestehenden Betrieb eines rechnungslegungspflichtigen Gewerbetreibenden | 102 |
| 2.2. Mitunternehmerschaft | 102 |
| 2.3. Subsidiarität | 102 |
| 2.3.1. Keine Rechnungslegungspflicht | 103 |
| 2.3.2. Keine gewerblichen Einkünfte | 104 |
| 3. Konsequenzen | 105 |
| 4. Zusammenfassung | 106 |
| F. Gewinnverteilung | 107 |
| 1. Grundlagen der steuerlichen Gewinnverteilung | 107 |
| 1.1. Gesellschaftsvertragliche Gewinn- und Verlustverteilung | 107 |
| 1.2. Gesetzliche Gewinn- und Verlustverteilung | 108 |
| 1.2.1. Offene Gesellschaft | 108 |

| | |
|---|------------|
| 1.2.2. Kommanditgesellschaft | 108 |
| 1.2.3. Gesellschaft bürgerlichen Rechts | 108 |
| 1.2.4. Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung | 109 |
| 1.2.5. Stille Gesellschaft | 109 |
| 2. Angemessenheit der Gewinnverteilung | 109 |
| 3. Verlustbeteiligung von beschränkt haftenden Gesellschaftern | 110 |
| 4. Rückwirkende Änderung der Gewinn- und Verlustverteilung | 110 |
| 5. Gesellschafterwechsel | 111 |
| 6. Bindungswirkung zivilrechtlicher Urteile | 111 |
| G. Vermögensverwaltende Personengesellschaften | 113 |
| 1. Allgemeines | 113 |
| 2. Einkünftezurechnung | 113 |
| 2.1. Unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht der Personengesellschaft | 113 |
| 2.2. Unmittelbare Zurechnung auf Grund des § 24 Abs 1 lit e BAO | 114 |
| 2.3. Gewerbebetriebsfiktion bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften | 114 |
| 2.4. Analoge Anwendung des § 23 Z 2 Halbsatz 1 EStG im außerbetrieblichen Bereich | 116 |
| 3. Beteiligung nach Art einer Mitunternehmerschaft | 117 |
| 4. Überschussermittlung | 117 |
| 4.1. Wahlrechte | 118 |
| 4.2. Sonderwerbungskosten | 118 |
| 4.3. Leistungsbeziehungen | 119 |
| 4.4. Vermögen | 119 |
| 4.5. Im Betriebsvermögen gehaltene Beteiligungen an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft | 119 |
| 5. Überschussverteilung | 120 |
| 5.1. Allgemein | 120 |
| 5.2. Zuweisung von Werbungskostenüberschüssen an beschränkt haftende Gesellschafter | 120 |
| H. Abgabenverfahren | 123 |
| 1. Einkünftefeststellung | 123 |
| 1.1. Allgemeines und Zweck | 123 |
| 1.2. Voraussetzungen | 123 |
| 1.2.1. Relevante Einkunftsart | 123 |
| 1.2.2. Gemeinschaftliche Einkünfte | 123 |
| 1.2.3. Einheitliche Einkünfte | 124 |
| 1.3. Wirkung des Feststellungsbescheides | 125 |
| 1.4. Inhalt des Feststellungsbescheids | 126 |

| | |
|---|------------|
| 1.4.1. Bezeichnung der Personengesellschaft | 127 |
| 1.4.2. Art und Höhe der gemeinschaftlichen Einkünfte | 127 |
| 1.4.3. Feststellungszeitraum | 127 |
| 1.4.4. Namen der Gesellschafter und die Höhe ihrer Gewinn- bzw Überschussanteile | 127 |
| 1.4.5. Weitere Spruchelemente | 128 |
| 1.5. Unterbleiben von Feststellungen | 128 |
| 1.5.1. Arbeitsgemeinschaften (ARGE) | 128 |
| 1.5.2. Ausländische Personengesellschaften | 129 |
| 1.6. Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses | 130 |
| 1.6.1. Beendigung der Personengesellschaft | 130 |
| 1.6.2. Ausscheiden eines Gesellschafters | 130 |
| 1.7. Zuständigkeit | 130 |
| 2. Vertretung von Personengesellschaften im Abgabenverfahren | 131 |
| I. Die einzelnen Personengesellschaften | 133 |
| 1. Offene Gesellschaft | 133 |
| 1.1. Die Offene Gesellschaft im Gesellschaftsrecht | 133 |
| 1.1.1. Allgemeines und Wesen | 133 |
| 1.1.2. Vorgesellschaft | 133 |
| 1.1.3. Einlagen | 134 |
| 1.1.4. Vermögensbeteiligung | 134 |
| 1.1.5. Mitwirkungsrechte | 134 |
| 1.1.6. Beteiligung an Gewinn und Verlust | 135 |
| 1.1.7. Haftung | 135 |
| 1.1.8. Zusammenfassung | 136 |
| 1.2. Die Offene Gesellschaft im Ertragsteuerrecht | 136 |
| 1.2.1. Übersicht des Regelstatuts | 136 |
| 1.2.2. Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko | 137 |
| 2. Kommanditgesellschaft | 137 |
| 2.1. Die Kommanditgesellschaft im Gesellschaftsrecht | 137 |
| 2.1.1. Allgemeines und Wesen | 137 |
| 2.1.2. Beteiligung an Gewinn und Verlust | 138 |
| 2.1.3. Mitwirkungsrechte | 138 |
| 2.1.4. Haftung | 138 |
| 2.1.5. Zusammenfassung | 139 |
| 2.2. Die Kommanditgesellschaft im Ertragsteuerrecht | 139 |
| 2.2.1. Übersicht des Regelstatuts | 139 |
| 2.2.2. Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko | 140 |
| 3. Gesellschaft bürgerlichen Rechts | 141 |
| 3.1. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts im Gesellschaftsrecht | 141 |
| 3.1.1. Allgemeines und Wesen | 141 |
| 3.1.2. Vorgesellschaft | 141 |

| | |
|--|-----|
| 3.1.3. Einlagen | 141 |
| 3.1.4. Vermögensbeteiligung | 142 |
| 3.1.5. Mitwirkungsrechte | 142 |
| 3.1.6. Beteiligung an Gewinn und Verlust | 143 |
| 3.1.7. Haftung | 143 |
| 3.1.8. Zusammenfassung | 143 |
| 3.2. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts im | |
| Ertragsteuerrecht | 144 |
| 3.2.1. Übersicht des Regelstatuts | 144 |
| 3.2.2. Ertragsteuerliche Teilrechtsfähigkeit | 144 |
| 3.2.3. Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko | 145 |
| 4. Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung | 145 |
| 4.1. Die EWIV im Gesellschaftsrecht | 145 |
| 4.1.1. Allgemeines und Wesen | 146 |
| 4.1.2. Vorgesellschaft | 146 |
| 4.1.3. Einlagen | 146 |
| 4.1.4. Mitwirkungsrechte | 147 |
| 4.1.5. Beteiligung an Gewinn und Verlust, | |
| Nachschusspflicht | 147 |
| 4.1.6. Haftung | 148 |
| 4.1.7. Zusammenfassung | 148 |
| 4.2. Die EWIV im Ertragsteuerrecht | 149 |
| 4.2.1. Übersicht des Regelstatuts | 149 |
| 4.2.2. Art 40 EWIV-VO | 149 |
| 4.2.3. Betriebliche Tätigkeit | 149 |
| 4.2.4. Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko | 150 |
| 5. Stille Gesellschaft | 151 |
| 5.1. Die stille Gesellschaft im Gesellschaftsrecht | 151 |
| 5.1.1. Allgemeines und Wesen | 151 |
| 5.1.2. Typische und atypische stille Gesellschaft | 152 |
| 5.1.3. Einlage | 152 |
| 5.1.4. Vermögensbeteiligung | 152 |
| 5.1.5. Beteiligung an Gewinn und Verlust | 152 |
| 5.1.6. Mitwirkungsrechte | 153 |
| 5.1.7. Haftung | 153 |
| 5.1.8. Zusammenfassung | 153 |
| 5.2. Die stille Gesellschaft im Ertragsteuerrecht | 154 |
| 5.2.1. Die echte stille Gesellschaft | 154 |
| 5.2.1.1. Übersicht des Regelstatuts | 154 |
| 5.2.1.2. Laufende Erträge | 154 |
| 5.2.1.3. Stille Gesellschaft und „Beteiligung | |
| nach Art eines stillen Gesellschafters“ | 154 |
| 5.2.1.4. KEST und beschränkte Steuerpflicht | 156 |

| | |
|--|------------|
| 5.2.1.5. Erträge aus der Abschichtung oder Veräußerung | 157 |
| 5.2.1.6. Abgrenzung zu anderen Vertragstypen | 157 |
| 5.2.1.7. Stille Gesellschaft als Auffangtatbestand für Gesellschafter ohne Mitunternehmerstellung..... | 158 |
| 5.2.1.8. Offenlegung gegenüber der Abgabenbehörde | 159 |
| 5.2.1.9. Keine Feststellung nach § 188 BAO | 159 |
| 5.2.2. Die atypisch stille Gesellschaft..... | 159 |
| 5.2.2.1. Übersicht..... | 159 |
| 5.2.2.2. Ertragsteuerliche Teilrechtsfähigkeit..... | 160 |
| 5.2.2.3. Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko | 160 |
| 6. Besondere Ausgestaltungsformen | 162 |
| 6.1. Unterbeteiligung | 162 |
| 6.1.1. Die Unterbeteiligung im Gesellschaftsrecht..... | 162 |
| 6.1.2. Die Unterbeteiligung im Ertragsteuerrecht..... | 162 |
| 6.2. GmbH & Co KG..... | 163 |
| 6.2.1. Die GmbH & Co KG im Gesellschaftsrecht..... | 163 |
| 6.2.2. Die GmbH & Co KG im Ertragsteuerrecht | 164 |
| 6.3. Publikumsgesellschaft | 166 |
| 6.3.1. Die Publikumsgesellschaft im Gesellschaftsrecht | 166 |
| 6.3.2. Die Publikumsgesellschaft im Ertragsteuerrecht..... | 167 |
| 6.4. Doppelstöckige Personengesellschaft..... | 167 |
| 6.4.1. Die doppelstöckige Personengesellschaft im Gesellschaftsrecht | 167 |
| 6.4.2. Die doppelstöckige Personengesellschaft im Ertragsteuerrecht..... | 167 |
| 6.5. Arbeitsgemeinschaft (ARGE)..... | 168 |
| 6.5.1. Die ARGE im Gesellschaftsrecht | 168 |
| 6.5.2. Die ARGE im Ertragsteuerrecht..... | 168 |
| J. Zusammenfassung | 171 |
| Literaturverzeichnis | 177 |
| Judikaturverzeichnis | 184 |
| Stichwortverzeichnis | 193 |