

TE OGH 2021/2/18 6Ob207/20i

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 18.02.2021

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat als Revisionsgericht durch den Senatspräsidenten Dr. Schramm als Vorsitzenden und die Hofräte Hon.-Prof. Dr. Gitschthaler, Univ.-Prof. Dr. Kodek, Dr. Nowotny sowie die Hofrätin Dr. Faber als weitere Richter in der Rechtssache der klagenden Partei S* GmbH, *, als Treuhänderin im Sanierungsverfahren über das Vermögen der A* GmbH & Co KG (AZ * des Landesgerichts für Zivilrechtssachen Graz), vertreten durch Dr. Norbert Scherbaum, Rechtsanwalt in Graz, gegen die beklagte Partei B* GmbH *, vertreten durch Dr. Engelhart & Partner Rechtsanwälte OG in Wien, wegen 12 Mio EUR sA, über die Revision der klagenden Partei gegen das Urteil des Oberlandesgerichts Linz als Berufungsgericht vom 24. Juli 2020, GZ 1 R 90/20s-62, mit dem das Urteil des Landesgerichts Salzburg vom 24. Februar 2020, GZ 4 Cg 94/13g-58, bestätigt wurde, in nichtöffentlicher Sitzung den

Beschluss

gefasst:

Spruch

Der Revision wird Folge gegeben.

Die Entscheidungen der Vorinstanzen werden aufgehoben. Dem Erstgericht wird eine neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung aufgetragen.

Die Kosten des Rechtsmittelverfahrens sind weitere Verfahrenskosten.

Text

Begründung:

[1] Die A* AG & Co KG (FN *; ab 20. 12. 2008 A* GmbH & Co KG [kurz: Kommanditgesellschaft]) war nach diversen Umgründungsvorgängen in den Jahren 2007/2008 vor dem 1. 12. 2008 100%ige „Muttersgesellschaft“ der A* G* GmbH (FN * [kurz: G* GmbH]), die ihrerseits zahlreiche Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften hielt. Einzige Kommanditistin der Kommanditgesellschaft mit einer Hafteinlage von 10 Mio EUR war die A* AG (FN * [kurz: Konzernmutter]). Einzige Komplementärin (und damit Geschäftsführerin) der Kommanditgesellschaft war die A* AG (FN *; ab 13. 12. 2008 A* GmbH [kurz: Komplementärgesellschaft]), die eine reine Arbeitsgesellschafterin ohne Kapitalanteil war. Alleingesellschafterin der Komplementärgesellschaft war die Konzernmutter. [1] Die A* AG & Co KG (FN *; ab 20. 12. 2008 A* GmbH & Co KG [kurz: Kommanditgesellschaft]) war nach diversen Umgründungsvorgängen in den Jahren 2007 aus 2008, vor dem 1. 12. 2008 100%ige „Muttersgesellschaft“ der A* G* GmbH (FN * [kurz: G* GmbH]), die ihrerseits zahlreiche Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften hielt. Einzige Kommanditistin der Kommanditgesellschaft mit einer Hafteinlage von 10 Mio EUR war die A* AG (FN * [kurz: Konzernmutter]). Einzige

Komplementärin (und damit Geschäftsführerin) der Kommanditgesellschaft war die A* AG (FN *; ab 13. 12. 2008 A* GmbH [kurz: Komplementärgesellschaft]), die eine reine Arbeitsgesellschafterin ohne Kapitalanteil war. Alleingesellschafterin der Komplementärgesellschaft war die Konzernmutter.

[2] Mit Einbringungs- und Sacheinlagevertrag vom 1. 12. 2008 übertrug die Kommanditgesellschaft ihren gesamten Geschäftsanteil an der G* GmbH (samt sämtlicher ausländischer Tochtergesellschaften) zum 30. 11. 2008 ohne Gegenleistung auf die Konzernmutter.

[3] Mit Beschluss des Landesgerichts für Zivilrechtssachen Graz vom 26. 11. 2010 (AZ *) wurde über das Vermögen der Kommanditgesellschaft ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet und die Klägerin zum Sanierungsverwalter bestellt. Mit Beschluss vom 6. 12. 2010 wurde der Kommanditgesellschaft die Eigenverwaltung im Sanierungsverfahren entzogen und die Klägerin zum Masseverwalter bestellt. Mit Beschluss vom 26. 7. 2011 wurde der Sanierungsplan bestätigt, aufgrund dessen die Kommanditgesellschaft der Klägerin als Treuhänderin gemäß § 157g IO ein im Sanierungsplan näher bezeichnetes Vermögen zur Verwaltung und Verwertung übergab, wobei unter Punkt I)3.b) „Schadenersatz-(Haftungs-)Ansprüche gegenüber Beratern der [Kommanditgesellschaft], wie insbesondere Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Notare, Rechtsanwälte, insbesondere aus Umgründungsvorgängen“ angeführt sind.

[3] Mit Beschluss des Landesgerichts für Zivilrechtssachen Graz vom 26. 11. 2010 (AZ *) wurde über das Vermögen der Kommanditgesellschaft ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet und die Klägerin zum Sanierungsverwalter bestellt. Mit Beschluss vom 6. 12. 2010 wurde der Kommanditgesellschaft die Eigenverwaltung im Sanierungsverfahren entzogen und die Klägerin zum Masseverwalter bestellt. Mit Beschluss vom 26. 7. 2011 wurde der Sanierungsplan bestätigt, aufgrund dessen die Kommanditgesellschaft der Klägerin als Treuhänderin gemäß Paragraph 157 g, IO ein im Sanierungsplan näher bezeichnetes Vermögen zur Verwaltung und Verwertung übergab, wobei unter Punkt römisch eins)3.b) „Schadenersatz-(Haftungs-)Ansprüche gegenüber Beratern der [Kommanditgesellschaft], wie insbesondere Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Notare, Rechtsanwälte, insbesondere aus Umgründungsvorgängen“ angeführt sind.

[4] Mit Vereinbarung vom 3./6. 3. 2014 trat die Kommanditgesellschaft unwiderruflich und zeitlich unbegrenzt sämtliche ihr gegen die Beklagte zustehenden Ansprüche insbesondere aus dem Titel des Schadenersatzes aus der Prüfung der Jahresabschlüsse der Kommanditgesellschaft per 31. 12. 2008 und per 31. 12. 2009 an die Klägerin zum Zweck einer den Vorgaben des bestätigten Sanierungsplans entsprechenden Verwaltung, Verwertung und Ausschüttung des daraus erzielten Realisats als Superquote ab (Beilage ./NN). Die Beklagte war Abschlussprüferin der Kommanditgesellschaft unter anderem für den Jahresabschluss zum 31. 12. 2008 gewesen. In ihrem Bericht vom 23. 3. 2009 hatte sie dem Jahresabschluss einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt und festgehalten, dass die Prüfung zu keinen Einwendungen geführt habe. Außerdem hatte sie zur Verbuchung eines außerordentlichen Ergebnisses von 289.225.430,46 EUR auf den Einbringungsvertrag vom 1. 12. 2008 hingewiesen und dazu festgehalten, dass es im Zuge dieser Einbringung zu einer Aufwertung der Beteiligung an der G* GmbH auf den aktuellen Verkehrswert gekommen sei.

[5] Zu diesem Einbringungsvertrag stellten die Vorinstanzen fest:

[6] Nach dem 2008 aktuellen Gesellschaftsvertrag der Kommanditgesellschaft waren Entnahmen der Gesellschafter zulasten des Kapitalkontos unzulässig. Auf den Verrechnungskonten der Gesellschafter wurden Gewinnanteile (soweit sie nicht Rücklagen zugeführt wurden), Verlustanteile (soweit sie nicht mit Rücklagen verrechnet wurden), Geschäftsführungs- und Haftungsentschädigungen sowie Einlagen und Entnahmen zwischen den Gesellschaftern und der Kommanditgesellschaft verbucht. Guthaben auf den Verrechnungskonten konnten von den Gesellschaftern entnommen werden. Eine Verzinsung der Kapitalkonten unterblieb.

[7] Die G* GmbH wurde im Jänner 2007 eingetragen. Bei ihrer Gründung hielt die Komplementärgesellschaft das Stammkapital als Alleingesellschafterin. Mit Ende Jänner 2007 wurde der gesamte Geschäftsanteil an die Konzernmutter abgetreten. Mit Einbringungs- und Sacheinlagevertrag vom 22. 6. 2007 erfolgte rückwirkend auf den 31. 5. 2007 die Abtretung des Geschäftsanteils an die Kommanditgesellschaft. Das Stammkapital betrug bei der Gründung 35.000 EUR und wurde in der Folge auf 10 Mio EUR und letztlich auf 10,1 Mio EUR erhöht.

[8] Am 16. 7. und 28. 11. 2007 wurden sechs Beteiligungen der Kommanditgesellschaft als Sacheinlagen in die G* GmbH eingebracht. Die Einlage erfolgte zu Buchwerten, auf die Gewährung neuer Geschäftsanteile wurde verzichtet. Hätte man bei der übertragenden Kommanditgesellschaft anstelle der fortgeschriebenen Buchwerte den

beizulegenden Zeitwert verbucht, hätte sich ein Aufwertungsgewinn von 255.169.231,54 EUR ergeben, der in der Gewinn- und Verlustrechnung der Kommanditgesellschaft entweder als sonstiger betrieblicher Ertrag oder als außerordentlicher Ertrag auszuweisen gewesen wäre. Daraus hätte sich ein um diesen Betrag höherer Jahresgewinn 2007 ergeben, der dem variablen Verrechnungskonto der Konzernmutter als Kommanditistin am 31. 12. 2007 gutzuschreiben gewesen wäre. Dieses Verrechnungskonto hätte einen Saldo von 299.733.453,24 EUR ausgewiesen. Der Buchwert der Beteiligung an der G* GmbH wäre zum Stichtag 31. 12. 2007 richtig mit 284.570.497,88 EUR auszuweisen gewesen.

[9] Am 11. 3. 2008 wurden zwei weitere Beteiligungen als Sacheinlagen aus dem Vermögen der Kommanditgesellschaft in die G* GmbH eingebracht und dabei eine Kapitalerhöhung vereinbart. Auch diese beiden Sacheinlagen wurden mit fortgeführten Buchwerten verbucht.

[10] Am 17. 4. 2008 erfolgte eine weitere Sacheinlage von der Kommanditgesellschaft in die G* GmbH ohne Gewährung neuer Anteile. Diese wurde auf Ebene der übernehmenden G* GmbH mit den beizulegenden Werten verbucht.

[11] Am 30. 6. 2008 erfolgte eine Sacheinlage von der Konzernmutter direkt an die G* GmbH.

[12] Mit Einbringungs- und Sacheinlagevertrag vom 1. 12. 2008 übertrug die Kommanditgesellschaft ihren gesamten Geschäftsanteil an der G* GmbH zum 30. 11. 2008 an die Konzernmutter. Der Wert des Beteiligungsvermögens lag – ohne Berücksichtigung von Aufwertungsgewinnen aus den Sacheinlagen des Jahres 2007 und der ersten Quartale 2008 – bei zumindest 325 Mio EUR. Die Kommanditgesellschaft verbuchte diesen Vorgang auf dem Verrechnungskonto der Konzernmutter dergestalt, dass in der Zeile „Buchwertentnahme Umgründung“ 35.955.825,33 EUR und in der Zeile „Aufwertungsgewinnentnahme“ 289.225.430,46 EUR angeführt wurden. Gegengerechnet wurde ein außerordentlicher Aufwertungsgewinn in derselben Höhe von 289.225.430,46 EUR. Per 31. 12. 2008 wurde der Stand des Kommanditistenverrechnungskontos mit 6.272.445,55 EUR festgehalten.

[13] Bei der unter „außerordentlicher Aufwertungsgewinn“ verbuchten Position handelte es sich um aufgedeckte stille Reserven aus Anlass der Anteilsübertragung. Hätte man diese Aufwertung oder Aufdeckung nicht bilanziert, so wäre das Kommanditistenverrechnungskonto mit etwa 282 Mio EUR im Minus gewesen, was eine Forderung in der selben Höhe der Kommanditgesellschaft gegen ihre Kommanditistin, also die Konzernmutter, begründet hätte.

[14] Es gibt keine Hinweise auf eine Verschlechterung der Vermögenslage der Kommanditgesellschaft innerhalb des ersten Quartals 2009. Sie erzielte im Jahr 2009 einen Jahresgewinn von 18.843.000 EUR, ihr Eigenkapital betrug in den Jahren 2008 und 2009 unverändert 13,71 Mio EUR.

[15] Die Klägerin begehrt von der Beklagten 12 Mio EUR. Diese sei ihrer Redepflicht gemäß § 273 UGB nicht nachgekommen, hätte sie doch darauf hinweisen müssen, dass die Sachentnahme einen Verstoß gegen Kapitalerhaltungsvorschriften verwirklichte. Dies hätte die Organe der Kommanditgesellschaft veranlasst, den fehlerhaften Einbringungsvorgang zu sanieren. Durch die Einbringung der Anteile an der G* GmbH samt den Auslandstöchtern sei der Kommanditgesellschaft Vermögen im Wert von 325 Mio EUR entzogen worden; dem gegenüber habe das Verrechnungskonto der Konzernmutter lediglich einen Stand von 25 Mio EUR aufgewiesen, sodass ein Vermögensentzug in Höhe von 300 Mio EUR stattgefunden habe. Eine vorweggenommene Gewinnverteilung sei unzulässig gewesen, weil ein im nachfolgenden Jahresabschluss dargestellter Aufwertungsgewinn, der durch die Aufdeckung stiller Reserven anlässlich des Entnahmevorgangs selbst entstand, nicht ausschüttungsfähig gewesen sei. Wäre die Beklagte ihrer Redepflicht nachgekommen und hätte den Bestätigungsvermerk versagt, wäre eine Rückübertragung des Gesellschaftsanteils an der G* GmbH praktisch ohne Wertverlust der Beteiligungen möglich gewesen; der Kommanditgesellschaft sei daher – unter Berücksichtigung des ausschüttungsfähigen Gewinns von 25 Mio EUR – durch das Verhalten der Beklagten ein Schaden von 300 Mio EUR entstanden, wobei allerdings die Haftung der Beklagten gemäß § 275 Abs 2 UGB im konkreten Fall mit 12 Mio EUR beschränkt sei. [15] Die Klägerin begehrt von der Beklagten 12 Mio EUR. Diese sei ihrer Redepflicht gemäß Paragraph 273, UGB nicht nachgekommen, hätte sie doch darauf hinweisen müssen, dass die Sachentnahme einen Verstoß gegen Kapitalerhaltungsvorschriften verwirklichte. Dies hätte die Organe der Kommanditgesellschaft veranlasst, den fehlerhaften Einbringungsvorgang zu sanieren. Durch die Einbringung der Anteile an der G* GmbH samt den Auslandstöchtern sei der Kommanditgesellschaft Vermögen im Wert von 325 Mio EUR entzogen worden; dem gegenüber habe das Verrechnungskonto der Konzernmutter lediglich einen Stand von 25 Mio EUR aufgewiesen,

sodass ein Vermögensentzug in Höhe von 300 Mio EUR stattgefunden habe. Eine vorweggenommene Gewinnverteilung sei unzulässig gewesen, weil ein im nachfolgenden Jahresabschluss dargestellter Aufwertungsgewinn, der durch die Aufdeckung stiller Reserven anlässlich des Entnahmevorgangs selbst entstand, nicht ausschüttungsfähig gewesen sei. Wäre die Beklagte ihrer Redepflicht nachgekommen und hätte den Bestätigungsvermerk versagt, wäre eine Rückübertragung des Gesellschaftsanteils an der G* GmbH praktisch ohne Wertverlust der Beteiligungen möglich gewesen; der Kommanditgesellschaft sei daher – unter Berücksichtigung des ausschüttungsfähigen Gewinns von 25 Mio EUR – durch das Verhalten der Beklagten ein Schaden von 300 Mio EUR entstanden, wobei allerdings die Haftung der Beklagten gemäß Paragraph 275, Absatz 2, UGB im konkreten Fall mit 12 Mio EUR beschränkt sei.

[16] Die Beklagte wendet mangelnde Aktivlegitimation der Klägerin ein. Im Übrigen hätten die verantwortlichen Organe innerhalb des Konzerns insgesamt eine Umstrukturierung vorgenommen, in deren Zuge auch der Abtretungsvorgang stattgefunden habe. Man habe sich mit der Rechtslage auseinandergesetzt und sei nach ausführlicher Diskussion zum Ergebnis gekommen, dass die Entscheidung 2 Ob 225/07p auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar sei; die handelnden Personen innerhalb des Konzerns hätten fachliche Auskünfte eingeholt und auch im Fall von Einwänden durch die Abschlussprüfer nicht anders gehandelt. Auch im Fall einer Einbringung zu Verkehrswerten hätte es in weiterer Folge einen ausschüttbaren Bilanzgewinn gegeben, der an die Konzernmutter hätte ausgeschüttet werden können; alternativ hätte die Konzernmutter als Kommanditistin die Anteile auch käuflich erwerben und den Kaufpreis mit dem ihr zustehenden Gewinnausschüttungsanspruch gegenverrechnen können.

[17] Die Vorinstanzen wiesen das Klagebegehren ab. Sie vertraten die Auffassung, die Kommanditgesellschaft sei zwar den Kapitalerhaltungsvorschriften unterlegen, der Aufwertungsgewinn, der infolge der Aufdeckung stiller Reserven anlässlich der Anteilsübertragung bilanziert wurde, habe jedoch ausgeschüttet werden können, seien doch von der Ausschüttungssperre des § 235 Z 3 UGB in der zum 31. 12. 2008 maßgeblichen Fassung nur Umgründungen umfasst gewesen, die bei der aufnehmenden Gesellschaft zur Bildung einer Kapitalrücklage geführt haben; die übertragende Gesellschaft oder der gemeinsame Gesellschafter bei einer Umgründung zwischen Schwesterngesellschaften sei hingegen nicht betroffen gewesen, weil in diesen Fällen kein Tatbestand vorgelegen sei, welcher zur Bildung einer Kapitalrücklage führte. Die Voraussetzungen für die Auszahlungssperre des § 82 Abs 5 GmbHG seien somit nicht gegeben gewesen. Damit wäre nach der Feststellung des Jahresabschlusses 2008 bei der Kommanditgesellschaft ein ausschüttungsfähiger Gewinn in Höhe des Verkehrswertes der übertragenen Anteile zur Verfügung gestanden, den die Konzernmutter hätte entnehmen können. Die Zuwendung des Wertes der Beteiligung durch die Anteilsübertragung ohne Gegenleistung bereits zum Stichtag 1. 12. 2008 sei bloß als „verfrüht“ anzusehen. § 63 Abs 3 GmbHG stehe einer Aufrechnung durch die Gesellschaft nicht entgegen; diese sei zulässig, wenn die Gesellschafterforderung unbestritten, fällig und vollwertig ist, welche Voraussetzungen hier gegeben gewesen seien. Damit sei eine Aufrechnung temporär unzulässiger Vorabentnahmen mit später fällig werdenden Gewinnausschüttungsansprüchen zulässig gewesen. Die Beklagte habe zwar einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt, jedoch in ihrem Prüfbericht zur Verbuchung des außerordentlichen Ergebnisses von 289.225.430,46 EUR auf den Einbringungsvertrag vom 1. 12. 2008 und darauf hingewiesen, dass es im Zuge dieser Einbringung zu einer Aufwertung der Beteiligung an der G* GmbH auf den aktuellen Verkehrswert gekommen sei. Im Hinblick auf die Zulässigkeit einer Aufrechnung temporär unzulässiger Vorabentnahmen mit später fällig werdenden Gewinnausschüttungsansprüchen habe für die Beklagte anlässlich der Bilanzprüfung kein Anlass mehr bestanden, eine Redepflicht auszuüben oder einen Bestätigungsvermerk zu versagen. [17] Die Vorinstanzen wiesen das Klagebegehren ab. Sie vertraten die Auffassung, die Kommanditgesellschaft sei zwar den Kapitalerhaltungsvorschriften unterlegen, der Aufwertungsgewinn, der infolge der Aufdeckung stiller Reserven anlässlich der Anteilsübertragung bilanziert wurde, habe jedoch ausgeschüttet werden können, seien doch von der Ausschüttungssperre des Paragraph 235, Ziffer 3, UGB in der zum 31. 12. 2008 maßgeblichen Fassung nur Umgründungen umfasst gewesen, die bei der aufnehmenden Gesellschaft zur Bildung einer Kapitalrücklage geführt haben; die übertragende Gesellschaft oder der gemeinsame Gesellschafter bei einer Umgründung zwischen Schwesterngesellschaften sei hingegen nicht betroffen gewesen, weil in diesen Fällen kein Tatbestand vorgelegen sei, welcher zur Bildung einer Kapitalrücklage führte. Die Voraussetzungen für die Auszahlungssperre des Paragraph 82, Absatz 5, GmbHG seien somit nicht gegeben gewesen. Damit wäre nach der Feststellung des Jahresabschlusses 2008 bei der Kommanditgesellschaft ein ausschüttungsfähiger Gewinn in Höhe des Verkehrswertes der übertragenen Anteile zur Verfügung gestanden, den die

Konzernmutter hätte entnehmen können. Die Zuwendung des Wertes der Beteiligung durch die Anteilsübertragung ohne Gegenleistung bereits zum Stichtag 1. 12. 2008 sei bloß als „verfrüht“ anzusehen. Paragraph 63, Absatz 3, GmbHG stehe einer Aufrechnung durch die Gesellschaft nicht entgegen; diese sei zulässig, wenn die Gesellschafterforderung unbestritten, fällig und vollwertig ist, welche Voraussetzungen hier gegeben gewesen seien. Damit sei eine Aufrechnung temporär unzulässiger Vorabentnahmen mit später fällig werdenden Gewinnausschüttungsansprüchen zulässig gewesen. Die Beklagte habe zwar einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt, jedoch in ihrem Prüfbericht zur Verbuchung des außerordentlichen Ergebnisses von 289.225.430,46 EUR auf den Einbringungsvertrag vom 1. 12. 2008 und darauf hingewiesen, dass es im Zuge dieser Einbringung zu einer Aufwertung der Beteiligung an der G* GmbH auf den aktuellen Verkehrswert gekommen sei. Im Hinblick auf die Zulässigkeit einer Aufrechnung temporär unzulässiger Vorabentnahmen mit später fällig werdenden Gewinnausschüttungsansprüchen habe für die Beklagte anlässlich der Bilanzprüfung kein Anlass mehr bestanden, eine Redepflicht auszuüben oder einen Bestätigungsvermerk zu versagen.

[18] Das Berufungsgericht ließ die ordentliche Revision mit der Begründung zu, es fehle Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs zur Frage, ob durch eine nach § 63 GmbHG zulässige Aufrechnung durch die Gesellschaft ein Verstoß gegen das Kapitalerhaltungsgebot saniert werden kann. [18] Das Berufungsgericht ließ die ordentliche Revision mit der Begründung zu, es fehle Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs zur Frage, ob durch eine nach Paragraph 63, GmbHG zulässige Aufrechnung durch die Gesellschaft ein Verstoß gegen das Kapitalerhaltungsgebot saniert werden kann.

Rechtliche Beurteilung

[19] Die Revision ist zulässig; sie ist auch berechtigt.

[20] 1. Die Beklagte hält in ihrer Revisionsbeantwortung den Einwand der mangelnden Aktivlegitimation der Klägerin aufrecht; die vorliegend geltend gemachte Schadenersatzforderung sei nicht vom Sanierungsplan erfasst, weshalb die erfolgte Abtretung der Ansprüche im Jahr 2014 von der Kommanditgesellschaft an die Klägerin „mangels einer Causa unwirksam [sei] bzw das Konstrukt eine unzulässige Prozessstandschaft dar[stelle]“. Dem ist nicht zu folgen:

[21] 1.1. Der Sanierungsplan spricht von Schadenersatzansprüchen gegen „Berater“ der Kommanditgesellschaft, wie insbesondere Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Notare und Rechtsanwälte, insbesondere aus den Umgründungsvorgängen. Wenngleich Wirtschaftstreuhänder bei der Prüfung von Jahresabschlüssen – anders als etwa im Zusammenhang mit Sanierungsberatung, der Erstellung von Sanierungsgutachten oder der Prüfung von Sanierungsplänen – nicht als „Berater“ tätig werden, sondern eine gesetzliche Prüfpflicht zu erfüllen haben (vgl dazu 5 Ob 262/01t ecolex 2002, 89 [Wilhelm, 83; Köck, ecolex 2005, 599] = RdW 2002, 87 [Karollus, RdW 2006, 389; Doralt, RdW 2006, 687; Wilhelmer, RdW 2007, 455] = ÖBA 2002, 820 [Doralt] = ÖZW 2002, 88 [Artmann]; 10 Ob 46/13g ÖBA 2015, 132/2079 [Zahradnik/Schöller, 136]), so zeigt doch die ausdrückliche Anführung von „Wirtschaftstreuhändern“ sowie der ausdrückliche Hinweis auf „Umgründungsvorgänge“, dass Gegenstand der Abtretung alle Ansprüche an Angehörige der genannten Berufsgruppen waren und die Bezeichnung als „Berater“ lediglich einen – juristisch nicht exakten – Oberbegriff darstellt. [21] 1.1. Der Sanierungsplan spricht von Schadenersatzansprüchen gegen „Berater“ der Kommanditgesellschaft, wie insbesondere Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Notare und Rechtsanwälte, insbesondere aus den Umgründungsvorgängen. Wenngleich Wirtschaftstreuhänder bei der Prüfung von Jahresabschlüssen – anders als etwa im Zusammenhang mit Sanierungsberatung, der Erstellung von Sanierungsgutachten oder der Prüfung von Sanierungsplänen – nicht als „Berater“ tätig werden, sondern eine gesetzliche Prüfpflicht zu erfüllen haben vergleiche dazu 5 Ob 262/01t ecolex 2002, 89 [Wilhelm, 83; Köck, ecolex 2005, 599] = RdW 2002, 87 [Karollus, RdW 2006, 389; Doralt, RdW 2006, 687; Wilhelmer, RdW 2007, 455] = ÖBA 2002, 820 [Doralt] = ÖZW 2002, 88 [Artmann]; 10 Ob 46/13g ÖBA 2015, 132 aus 2079, [Zahradnik/Schöller, 136]), so zeigt doch die ausdrückliche Anführung von „Wirtschaftstreuhändern“ sowie der ausdrückliche Hinweis auf „Umgründungsvorgänge“, dass Gegenstand der Abtretung alle Ansprüche an Angehörige der genannten Berufsgruppen waren und die Bezeichnung als „Berater“ lediglich einen – juristisch nicht exakten – Oberbegriff darstellt.

[22] 1.2. Dabei muss im vorliegenden Fall nicht abschließend auf die Frage eingegangen werden, ob der Sanierungsplan objektiv (so Rummel in Rummel/Lukas, ABGB § 914 Rz 2) oder iSd §§ 914 f ABGB subjektiv auszulegen

ist (für Letzteres 3 Ob 53/68 zur AO; Trenker, Treuhänderüberwachung der Sanierungsplanerfüllung [2017] 80 ff; Riel in Koller/Lovrek/Spitzer, IO § 157g FN 13), weil bereits die Wortinterpretation im Zusammenhalt mit der systematischen Interpretation ein eindeutiges Ergebnis liefert. [22] 1.2. Dabei muss im vorliegenden Fall nicht abschließend auf die Frage eingegangen werden, ob der Sanierungsplan objektiv (so Rummel in Rummel/Lukas, ABGB4 Paragraph 914, Rz 2) oder iSd Paragraphen 914, f ABGB subjektiv auszulegen ist (für Letzteres 3 Ob 53/68 zur AO; Trenker, Treuhänderüberwachung der Sanierungsplanerfüllung [2017] 80 ff; Riel in Koller/Lovrek/Spitzer, IO Paragraph 157 g, FN 13), weil bereits die Wortinterpretation im Zusammenhalt mit der systematischen Interpretation ein eindeutiges Ergebnis liefert.

[23] Lediglich der Vollständigkeit halber ist allerdings darauf zu verweisen, dass schon die (herrschende) Entscheidungs- bzw Urteilstheorie (3 Ob 461/29 SZ 11/124; 1 Ob 33/32 SZ 14/351; 2 Ob 195/33 SZ 15/312; 8 Ob 110/98d; F. Riel, Das Zwangsausgleichsverfahren [2005] 44 f; Buchegger, Die Ausgleichserfüllung [1988] 51 ff) für eine objektive Auslegung spricht, müsse doch, wenn sich der Inhalt des Sanierungsplans nach dem Bestätigungsbeschluss richtet (8 Ob 110/98d), auch die Auslegung primär nach den für gerichtliche Entscheidungen geltenden Grundsätzen (RS0000234; RS0000300) richten (Rummel in Rummel/Lukas, ABGB4 § 914 Rz 2). Insoweit unterscheidet sich die Rechtslage beim Sanierungsplan daher von derjenigen bei gerichtlichen Vergleichen, die nach ständiger Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs nach § 914 ABGB auszulegen sind (RS0017943). [23] Lediglich der Vollständigkeit halber ist allerdings darauf zu verweisen, dass schon die (herrschende) Entscheidungs- bzw Urteilstheorie (3 Ob 461/29 SZ 11/124; 1 Ob 33/32 SZ 14/351; 2 Ob 195/33 SZ 15/312; 8 Ob 110/98d; F. Riel, Das Zwangsausgleichsverfahren [2005] 44 f; Buchegger, Die Ausgleichserfüllung [1988] 51 ff) für eine objektive Auslegung spricht, müsse doch, wenn sich der Inhalt des Sanierungsplans nach dem Bestätigungsbeschluss richtet (8 Ob 110/98d), auch die Auslegung primär nach den für gerichtliche Entscheidungen geltenden Grundsätzen (RS0000234; RS0000300) richten (Rummel in Rummel/Lukas, ABGB4 Paragraph 914, Rz 2). Insoweit unterscheidet sich die Rechtslage beim Sanierungsplan daher von derjenigen bei gerichtlichen Vergleichen, die nach ständiger Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs nach Paragraph 914, ABGB auszulegen sind (RS0017943).

[24] 2.1. Der erkennende Senat hat bereits in seiner Entscheidung 6 Ob 198/15h (NZ 2016/149 [Brugger] = GES 2016, 344 [Bergmann/Schörghofer, GES 2017, 20; Aburumieh/Foglar-Deinhardstein, GES 2019, 3] = ecolex 2017/104 [Welser, 1073]) zum auch hier zu beurteilenden Abtretungsvertrag klargestellt, dass (derartige) Einbringungen, bei denen Vermögen einer Kapitalgesellschaft & Co KG im Rahmen eines Sacheinlagevertrags ohne Gegenleistung auf den Kommanditisten übertragen werden, offene Verstöße gegen das Kapitalerhaltungsgebot sind; ein durch einen Verstoß gegen diese Vorgaben durch die verantwortlichen Organe bewirkter Schadenseintritt werde allein durch allfällige Rückforderungsansprüche nicht gehindert.

[25] 2.2. Vor dem Hintergrund der Kapitalerhaltungsvorschriften wäre der Abtretungsvertrag zulässig gewesen, wenn eine Gewinnausschüttung des Teilbetriebs an die Gesellschafter im Wege einer Sachdividende erfolgt, wenn eine ordentliche Kapitalherabsetzung unter analoger Anwendung der §§ 54 ff GmbHG vorgenommen worden, wenn die Vorschriften über die Liquidation (mit Sachauskehr) eingehalten worden oder wenn ein den Wertabgang ausgleichender Gesellschaftereinschuss an die sacheinlegende KG geleistet worden wäre (vgl 6 Ob 161/17w; Bauer/Zehetner in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG § 82 Rz 148). [25] 2.2. Vor dem Hintergrund der Kapitalerhaltungsvorschriften wäre der Abtretungsvertrag zulässig gewesen, wenn eine Gewinnausschüttung des Teilbetriebs an die Gesellschafter im Wege einer Sachdividende erfolgt, wenn eine ordentliche Kapitalherabsetzung unter analoger Anwendung der Paragraphen 54, ff GmbHG vorgenommen worden, wenn die Vorschriften über die Liquidation (mit Sachauskehr) eingehalten worden oder wenn ein den Wertabgang ausgleichender Gesellschaftereinschuss an die sacheinlegende KG geleistet worden wäre vergleiche 6 Ob 161/17w; Bauer/Zehetner in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG Paragraph 82, Rz 148).

[26] 2.3. Das Berufungsgericht ging in diesem Zusammenhang davon aus, dass der durch den Einbringungsvorgang entstandene und im nachfolgenden Jahresabschluss ausgewiesene Aufwertungsgewinn zur Aufrechnung gegen die zunächst unzulässige und – mangels Gegenleistung – gegen Kapitalerhaltungsvorschriften verstoßende Vorabentnahme berechtigt habe. Dem vermag sich der erkennende Senat nicht anzuschließen:

[27] 2.3.1. Die Übertragung von Vermögensgegenständen als Sachdividende oder im Zuge der Kapitalherabsetzung unter analoger Anwendung der §§ 54 ff GmbHG setzt zunächst die Zulässigkeit nach der Satzung, weiters aber die Einhaltung der einschlägigen gesellschaftsrechtlichen Verteilungsverfahren voraus, somit Feststellung,

gegebenenfalls Prüfung und Veröffentlichung des Jahresabschlusses, Ausweis eines ausreichenden Bilanzgewinns und Gewinnverteilungsbeschlüsse einerseits sowie Kapitalherabsetzungsbeschluss, Eintragung im Firmenbuch und vorgelagerter Gläubigerschutz andererseits (Hügel, Vermögensbindung und Kapitalschutz bei Sachdividende und Realteilung der GmbH und GmbH & CoKG, in Kalss/Torggler, Einlagenrückgewähr 111 [122]). [27] 2.3.1. Die Übertragung von Vermögensgegenständen als Sachdividende oder im Zuge der Kapitalherabsetzung unter analoger Anwendung der Paragraphen 54, ff GmbHG setzt zunächst die Zulässigkeit nach der Satzung, weiters aber die Einhaltung der einschlägigen gesellschaftsrechtlichen Verteilungsverfahren voraus, somit Feststellung, gegebenenfalls Prüfung und Veröffentlichung des Jahresabschlusses, Ausweis eines ausreichenden Bilanzgewinns und Gewinnverteilungsbeschlüsse einerseits sowie Kapitalherabsetzungsbeschluss, Eintragung im Firmenbuch und vorgelagerter Gläubigerschutz andererseits (Hügel, Vermögensbindung und Kapitalschutz bei Sachdividende und Realteilung der GmbH und GmbH & CoKG, in Kalss/Torggler, Einlagenrückgewähr 111 [122]).

[28] 2.3.2. § 52 AktG und § 82 GmbHG beschränken den Gewinnanspruch des Gesellschafters aber nicht nur der Höhe nach, sondern enthalten zusätzlich eine Verfahrensvorschrift: Ungebundenes Vermögen darf nicht jederzeit und regellos, sondern nur auf Grundlage eines gültigen Jahresabschlusses nach Fassung eines Gewinnverteilungsbeschlusses entnommen werden (Hügel aaO 123). Der Gewinn einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung darf grundsätzlich nicht vor Feststellung des Jahresabschlusses und vor einem allfälligen Gewinnverteilungsbeschluss ausgeschüttet werden; Vorauszahlungen auf künftige Gewinnansprüche sind unzulässig (6 Ob 84/17x). Anknüpfend an Ballerstedt formuliert Hügel (aaO 123), die Gewinnverteilung solle sich „im hellsten Licht der Öffentlichkeit“ abspielen. [28] 2.3.2. Paragraph 52, AktG und Paragraph 82, GmbHG beschränken den Gewinnanspruch des Gesellschafters aber nicht nur der Höhe nach, sondern enthalten zusätzlich eine Verfahrensvorschrift: Ungebundenes Vermögen darf nicht jederzeit und regellos, sondern nur auf Grundlage eines gültigen Jahresabschlusses nach Fassung eines Gewinnverteilungsbeschlusses entnommen werden (Hügel aaO 123). Der Gewinn einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung darf grundsätzlich nicht vor Feststellung des Jahresabschlusses und vor einem allfälligen Gewinnverteilungsbeschluss ausgeschüttet werden; Vorauszahlungen auf künftige Gewinnansprüche sind unzulässig (6 Ob 84/17x). Anknüpfend an Ballerstedt formuliert Hügel (aaO 123), die Gewinnverteilung solle sich „im hellsten Licht der Öffentlichkeit“ abspielen.

[29] Aus diesem Grund hält Hügel eine „formlose Sachentnahme“ im Wege der Realteilung für eine verbotene Einlagenrückgewähr. Anders als Rechtsgeschäfte, die immerhin eine (wenn auch unangemessene) Gegenleistung vorsehen, liege nicht nur eine verdeckte Gewinnausschüttung, sondern eine offene Verletzung des Rückgewährverbots vor, weil die GmbH & Co KG keinerlei Gegenleistung erhalte (Hügel aaO 122). In diesem Zusammenhang verweist Hügel auch auf ein „Periodenverschiebungsproblem“ bei der Sachdividende: Bejahe man infolge Annahme eines „Umsetzungsaktes“ die Gewinnrealisierung, führe – in Ermangelung einer bilanzrechtlichen Rückwirkungsregelung – kein Weg daran vorbei, dass die Gewinnrealisierung erst im Geschäftsjahr der Ausschüttung, genauer: im Zeitpunkt der Übertragung der ausgeschütteten Vermögensgegenstände, erfolgt (Hügel aaO 128). In Betracht komme der Verkauf der Vermögensgegenstände durch die GmbH an den Gesellschafter, eine Sachdividende oder eine ordentliche Kapitalherabsetzung, bei welcher keine Rückzahlung von Geld, sondern eine Sachauskehrung stattfindet, oder eine Spaltung (Hügel aaO 122). Zur Sachdividende weist Hügel jedoch darauf hin, diese unterliege anders als Anschaffungs- und Veräußerungsvorgänge keinem Markttest (Hügel aaO 124). Im Ergebnis tritt Hügel mit dem Argument, das Spaltungsgesetz lasse den Entzug des Spaltungsvermögens – einen Vorgang, der einer Sachdividende weitgehend gleiche – nur bei Einhaltung besonderer Sicherungsmaßnahmen zu, letztlich für analoge Anwendung des Spaltungsgesetzes ein (Hügel aaO 125, vgl auch 132 ff mit praktischen Vorschlägen zur Umsetzung). [29] Aus diesem Grund hält Hügel eine „formlose Sachentnahme“ im Wege der Realteilung für eine verbotene Einlagenrückgewähr. Anders als Rechtsgeschäfte, die immerhin eine (wenn auch unangemessene) Gegenleistung vorsehen, liege nicht nur eine verdeckte Gewinnausschüttung, sondern eine offene Verletzung des Rückgewährverbots vor, weil die GmbH & Co KG keinerlei Gegenleistung erhalte (Hügel aaO 122). In diesem Zusammenhang verweist Hügel auch auf ein „Periodenverschiebungsproblem“ bei der Sachdividende: Bejahe man infolge Annahme eines „Umsetzungsaktes“ die Gewinnrealisierung, führe – in Ermangelung einer bilanzrechtlichen Rückwirkungsregelung – kein Weg daran vorbei, dass die Gewinnrealisierung erst im Geschäftsjahr der Ausschüttung, genauer: im Zeitpunkt der Übertragung der ausgeschütteten Vermögensgegenstände, erfolgt (Hügel aaO 128). In Betracht komme der Verkauf der Vermögensgegenstände durch die GmbH an den Gesellschafter, eine Sachdividende oder eine ordentliche Kapitalherabsetzung, bei welcher keine Rückzahlung von Geld, sondern eine Sachauskehrung stattfindet, oder eine

Spaltung (Hügel aaO 122). Zur Sachdividende weist Hügel jedoch darauf hin, diese unterliege anders als Anschaffungs- und Veräußerungsvorgänge keinem Markttest (Hügel aaO 124). Im Ergebnis tritt Hügel mit dem Argument, das Spaltungsgesetz lasse den Entzug des Spaltungsvermögens – einen Vorgang, der einer Sachdividende weitgehend gleiche – nur bei Einhaltung besonderer Sicherungsmaßnahmen zu, letztlich für analoge Anwendung des Spaltungsgesetzes ein (Hügel aaO 125, vergleiche auch 132 ff mit praktischen Vorschlägen zur Umsetzung).

[30] 3. Während das Berufungsgericht unter Hinweis auf die Entscheidung 6 Ob 128/17t meinte, die Gesellschaft könne mit Ansprüchen aus Einlagenrückgewähr gegen Forderungen eines Gesellschafters aufrechnen, wenn diese im Zeitpunkt der Verrechnung vollwertig sind, hält die Klägerin die Forderung mangels Fälligkeit nicht für vollwertig. Tatsächlich ist zu prüfen, ob eine Forderung überhaupt bestehen kann, wenn sie lediglich durch jenes Rechtsgeschäft entstanden ist, das – für sich isoliert betrachtet – gegen Kapitalerhaltungsvorschriften verstieß.

[31] 3.1. Ein Verstoß gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr gemäß § 82 GmbHG zieht absolute Nichtigkeit des Rechtsgeschäfts nach sich (RS0117033 [T2]; RS0105535; zuletzt etwa 6 Ob 14/14y; 6 Ob 232/16k; 6 Ob 195/18x; 8 ObA 18/19h; 6 Ob 18/20w; Bauer/Zehetner in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG § 82 Rz 72). Auf die absolute Nichtigkeit gemäß § 879 ABGB kann sich jedermann berufen, ohne dass es einer besonderen Anfechtung bedürfte (RS0016432). Absolute Nichtigkeit wirkt ex tunc (RS0038454; vgl etwa 6 Ob 132/10w), sie lässt also den Vertrag jedenfalls von Anfang an unwirksam sein (6 Ob 39/03h). Damit ist aber vom Zeitpunkt des Einbringungsvorgangs selbst auszugehen. [31] 3.1. Ein Verstoß gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr gemäß Paragraph 82, GmbHG zieht absolute Nichtigkeit des Rechtsgeschäfts nach sich (RS0117033 [T2]; RS0105535; zuletzt etwa 6 Ob 14/14y; 6 Ob 232/16k; 6 Ob 195/18x; 8 ObA 18/19h; 6 Ob 18/20w; Bauer/Zehetner in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG Paragraph 82, Rz 72). Auf die absolute Nichtigkeit gemäß Paragraph 879, ABGB kann sich jedermann berufen, ohne dass es einer besonderen Anfechtung bedürfte (RS0016432). Absolute Nichtigkeit wirkt ex tunc (RS0038454; vergleiche etwa 6 Ob 132/10w), sie lässt also den Vertrag jedenfalls von Anfang an unwirksam sein (6 Ob 39/03h). Damit ist aber vom Zeitpunkt des Einbringungsvorgangs selbst auszugehen.

[32] 3.2. Aus einem Rechtsgeschäft, das ex lege nichtig ist, kann kein ausschüttbarer Gewinn entstehen, weshalb keine Forderung begründet wird, die in weiterer Folge dazu führen soll, dass das – eben nichtige – Rechtsgeschäft geheilt wird. Für diese Sichtweise spricht bereits die Entscheidung 6 Ob 114/17h, wo eine gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr verstoßende Darlehensgewährung der Gesellschaft an einen Neugesellschafter zu beurteilen war. Der erkennende Senat ging davon aus, dass der von der Gesellschaft bezahlte Betrag im Hinblick auf die Nichtigkeit der Darlehensgewährung, nicht schuldbefreiend wirken könne, weil er „mit dem Mangel eines Rückersatzanspruchs belastet“ sei. Wenn aber nun eine (Rück-)Zahlung aus einem Rechtsgeschäft, welches gegen § 82 GmbHG verstößt, nicht schuldbefreiend wirken kann, kann auch aus einem Rechtsgeschäft, das gegen § 82 GmbHG verstößt, keine Forderung entstehen, die zur Aufrechnung und somit zur Heilung eben dieses nichtigen Rechtsgeschäfts führt. Auch wenn somit eine Heilung durch Aufrechnung grundsätzlich möglich sein kann (6 Ob 128/17t), so gilt dies nicht für einen Fall, in dem die Forderung der (hier) Konzernmutter gegen die Kommanditgesellschaft (hier: auf den ausschüttbaren Gewinn) aufgrund der absoluten Nichtigkeit des Rechtsgeschäfts nie entstanden ist. [32] 3.2. Aus einem Rechtsgeschäft, das ex lege nichtig ist, kann kein ausschüttbarer Gewinn entstehen, weshalb keine Forderung begründet wird, die in weiterer Folge dazu führen soll, dass das – eben nichtige – Rechtsgeschäft geheilt wird. Für diese Sichtweise spricht bereits die Entscheidung 6 Ob 114/17h, wo eine gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr verstoßende Darlehensgewährung der Gesellschaft an einen Neugesellschafter zu beurteilen war. Der erkennende Senat ging davon aus, dass der von der Gesellschaft bezahlte Betrag im Hinblick auf die Nichtigkeit der Darlehensgewährung, nicht schuldbefreiend wirken könne, weil er „mit dem Mangel eines Rückersatzanspruchs belastet“ sei. Wenn aber nun eine (Rück-)Zahlung aus einem Rechtsgeschäft, welches gegen Paragraph 82, GmbHG verstößt, nicht schuldbefreiend wirken kann, kann auch aus einem Rechtsgeschäft, das gegen Paragraph 82, GmbHG verstößt, keine Forderung entstehen, die zur Aufrechnung und somit zur Heilung eben dieses nichtigen Rechtsgeschäfts führt. Auch wenn somit eine Heilung durch Aufrechnung grundsätzlich möglich sein kann (6 Ob 128/17t), so gilt dies nicht für einen Fall, in dem die Forderung der (hier) Konzernmutter gegen die Kommanditgesellschaft (hier: auf den ausschüttbaren Gewinn) aufgrund der absoluten Nichtigkeit des Rechtsgeschäfts nie entstanden ist.

[33] 3.3. Nach § 83 Abs 1 GmbHG sind Gesellschafter, zu deren Gunsten gegen die Vorschriften dieses Gesetzes, gegen die Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder entgegen einem Gesellschaftsbeschluss Zahlungen

von der Gesellschaft geleistet worden sind, der Gesellschaft zum Rückersatz verpflichtet. Der Rückerstattungsanspruch richtet sich in erster Linie auf Herausgabe; im Übrigen besteht Anspruch auf Wertersatz (Köppl in U. Torggler, GmbHG § 83 Rz 12 mwN). Der Rückersatzanspruch gemäß § 83 Abs 1 GmbHG steht hier der Kommanditgesellschaft zu (vgl. RS0123863). Ein solcher Rückgewähranspruch ist in der Bilanz zu aktivieren (Pilz, Einlagenrückgewähr [verdeckte Gewinnausschüttung] und Jahresabschlussprüfung/Bestätigungsvermerk, RWZ 1996, 252; Koppensteiner/Rüffler, GmbHG³ § 83 Rz 3), was die Kommanditgesellschaft tatsächlich unterlassen hat. [33] 3.3. Nach Paragraph 83, Absatz eins, GmbHG sind Gesellschafter, zu deren Gunsten gegen die Vorschriften dieses Gesetzes, gegen die Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder entgegen einem Gesellschaftsbeschluss Zahlungen von der Gesellschaft geleistet worden sind, der Gesellschaft zum Rückersatz verpflichtet. Der Rückerstattungsanspruch richtet sich in erster Linie auf Herausgabe; im Übrigen besteht Anspruch auf Wertersatz (Köppl in U. Torggler, GmbHG Paragraph 83, Rz 12 mwN). Der Rückersatzanspruch gemäß Paragraph 83, Absatz eins, GmbHG steht hier der Kommanditgesellschaft zu (vergleiche RS0123863). Ein solcher Rückgewähranspruch ist in der Bilanz zu aktivieren (Pilz, Einlagenrückgewähr [verdeckte Gewinnausschüttung] und Jahresabschlussprüfung/Bestätigungsvermerk, RWZ 1996, 252; Koppensteiner/Rüffler, GmbHG³ Paragraph 83, Rz 3), was die Kommanditgesellschaft tatsächlich unterlassen hat.

[34] 3.4. Aufgrund dieser Rechtslage versagt aber die vom Berufungsgericht zur Begründung der Abweisung des Klagebegehrens herangezogene Verrechnungskonstruktion.

[35] 4. Auch die weiteren Überlegungen des Berufungsgerichts zur fehlenden Ausschüttungssperre nach § 235 Z 3 UGB in der zum 31. 12. 2008 maßgeblichen Fassung halten einer rechtlichen Nachprüfung nicht stand:[35] 4. Auch die weiteren Überlegungen des Berufungsgerichts zur fehlenden Ausschüttungssperre nach Paragraph 235, Ziffer 3, UGB in der zum 31. 12. 2008 maßgeblichen Fassung halten einer rechtlichen Nachprüfung nicht stand:

[36] 4.1. Nach den Feststellungen der Vorinstanzen erfolgten in den Jahren 2007 und 2008 Einbringungen von Sacheinlagen (Beteiligungen der Kommanditgesellschaft) in die G* GmbH zu Buchwerten, wobei auf die Gewährung neuer Geschäftsanteile verzichtet wurde. Hätte man bei der übertragenden Kommanditgesellschaft anstelle der fortgeschriebenen Buchwerte den beizulegenden Zeitwert verbucht, hätte sich ein Aufwertungsgewinn von 255.169.231,54 EUR ergeben, der in der Gewinn- und Verlustrechnung der Kommanditgesellschaft entweder als sonstiger betrieblicher Ertrag oder als außerordentlicher Ertrag auszuweisen gewesen wäre. Daraus hätte sich ein um diesen Betrag höherer Jahresgewinn 2007 ergeben, der dem variablen Verrechnungskonto der Konzernmutter als Kommanditistin am 31. 12. 2007 gutzuschreiben gewesen wäre. Dieses Verrechnungskonto hätte einen Saldo von 299.733.453,24 EUR ausgewiesen. Der Buchwert der Beteiligung an der G* GmbH wäre zum Stichtag 31. 12. 2007 richtig mit 284.570.497,88 EUR auszuweisen gewesen. Daraus schließt die Beklagte in ihrer Revisionsbeantwortung, dass es bei dieser damals an sich vorzunehmenden, jedenfalls aber zulässigen Aufdeckung des Aufwertungsgewinns aus den Einbringungen (down-stream) zum selben wirtschaftlichen Ergebnis gekommen wäre wie bei der am 1. 12. 2008 tatsächlich gewählten Vorgehensweise.

[37] 4.2. § 235 Abs 1 Z 3 UGB in der seit 1. 1. 2016 gültigen Fassung (§ 906 UGB), wonach Gewinne nicht ausgeschüttet werden dürfen, und der beizulegende Wert für eine Gegenleistung angesetzt wurde soweit sie durch Umgründungen unter Ansatz des beizulegenden Wertes entstanden sind, umfasst bei der übernehmenden Gesellschaft alle im Bilanzgewinn enthaltenen Unterschiedsbeträge, die sich aus der Bewertung des Vermögens zum beizulegenden Zeitwert gegenüber der Bewertung zum Buchwert ergeben, und zwar unabhängig davon, in welche Richtung der Umgründungsvorgang vollzogen wurde (Hochreiter/Auer in Jabornegg/Artmann, UGB Bd 2² § 235 Rz 4); nach den ErläutRV (896 BlgNR 25. GP 35) sollte diese Ausschüttungssperre die genannten Gewinne „zukünftig“ erfassen. [37] 4.2. Paragraph 235, Absatz eins, Ziffer 3, UGB in der seit 1. 1. 2016 gültigen Fassung (Paragraph 906, UGB), wonach Gewinne nicht ausgeschüttet werden dürfen, und der beizulegende Wert für eine Gegenleistung angesetzt wurde soweit sie durch Umgründungen unter Ansatz des beizulegenden Wertes entstanden sind, umfasst bei der übernehmenden Gesellschaft alle im Bilanzgewinn enthaltenen Unterschiedsbeträge, die sich aus der Bewertung des Vermögens zum beizulegenden Zeitwert gegenüber der Bewertung zum Buchwert ergeben, und zwar unabhängig davon, in welche Richtung der Umgründungsvorgang vollzogen wurde (Hochreiter/Auer in Jabornegg/Artmann, UGB Bd 2² Paragraph 235, Rz 4); nach den ErläutRV (896 BlgNR 25. Gesetzgebungsperiode 35,) sollte diese Ausschüttungssperre die genannten Gewinne „zukünftig“ erfassen.

[38] 4.3. Wenngleich bei Einführung des § 235 Abs 1 Z 3 UGB fiskalpolitische Erwägungen im Vordergrund gestanden haben mögen, dient diese Bestimmung doch – wie auch § 235 Abs 1 Z 1 und 2 UGB – nach herrschender

Auffassung auch dem Gläubigerschutz (vgl Vanas in Zib/Dellinger, UGB § 235 UGB Rz 3 ff; vgl auch Chr. Nowotny, Ausschüttungssperre bei Kapitalgesellschaften – § 235 Abs 1 UGB neu, FS Hügel [2016] 283 [295], wonach Ausschüttungssperren, die „Buchgewinne“ erfassen, die durch bloße Bewertungsmaßnahmen im Zusammenhang mit Umgründungen bewirkt werden, im Sinn des Gläubigerschutzes zweifelsohne zu begrüßen seien). [38] 4.3. Wenngleich bei Einführung des Paragraph 235, Absatz eins, Ziffer 3, UGB fiskalpolitische Erwägungen im Vordergrund gestanden haben mögen, dient diese Bestimmung doch – wie auch Paragraph 235, Absatz eins, Ziffer eins und 2 UGB – nach herrschender Auffassung auch dem Gläubigerschutz vergleiche Vanas in Zib/Dellinger, UGB Paragraph 235, UGB Rz 3 ff; vergleiche auch Chr. Nowotny, Ausschüttungssperre bei Kapitalgesellschaften – Paragraph 235, Absatz eins, UGB neu, FS Hügel [2016] 283 [295], wonach Ausschüttungssperren, die „Buchgewinne“ erfassen, die durch bloße Bewertungsmaßnahmen im Zusammenhang mit Umgründungen bewirkt werden, im Sinn des Gläubigerschutzes zweifelsohne zu begrüßen seien).

[39] 4.4. Allerdings darf aus § 235 UGB kein „Umkehrschluss“ dahin gezogen werden, dass alle nach dieser Bestimmung nicht untersagten Ausschüttungen zulässig wären. Diese Sichtweise verkennt, dass § 235 UGB lediglich einzelne punktuelle Ausschüttungsverbote bezüglich des Gewinns normiert, aber nicht den Gläubigerschutz umfassend regelt (zu anderen dem Gläubigerschutz dienenden Instrumenten im Umgründungsrecht vgl etwa Urtz/Zwick, Ausschüttungssperre von Verschmelzungsgewinnen nach einer Upstream-Verschmelzung? ZFR 2013, 911 ff, die als Beispiel auf das Verbot der kapitalentsperrenden Wirkung verweisen). Vielmehr ist die bei Kapitalgesellschaften und der GmbH & Co KG, bei der kein unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist, zusätzlich die sich aus dem Verbot der Einlagenrückgewähr ergebende umfassende Vermögensbindung zu beachten. [39] 4.4. Allerdings darf aus Paragraph 235, UGB kein „Umkehrschluss“ dahin gezogen werden, dass alle nach dieser Bestimmung nicht untersagten Ausschüttungen zulässig wären. Diese Sichtweise verkennt, dass Paragraph 235, UGB lediglich einzelne punktuelle Ausschüttungsverbote bezüglich des Gewinns normiert, aber nicht den Gläubigerschutz umfassend regelt (zu anderen dem Gläubigerschutz dienenden Instrumenten im Umgründungsrecht vergleiche etwa Urtz/Zwick, Ausschüttungssperre von Verschmelzungsgewinnen nach einer Upstream-Verschmelzung? ZFR 2013, 911 ff, die als Beispiel auf das Verbot der kapitalentsperrenden Wirkung verweisen). Vielmehr ist die bei Kapitalgesellschaften und der GmbH & Co KG, bei der kein unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist, zusätzlich die sich aus dem Verbot der Einlagenrückgewähr ergebende umfassende Vermögensbindung zu beachten.

[40] 4.5. Lediglich der Vollständigkeit halber ist zudem darauf zu verweisen, dass die Feststellungen des Erstgerichts zum Aufwertungsgewinn aufgrund der Sacheinbringungen in die G* GmbH von der Klägerin in ihrer Berufung bekämpft wurden und die Ersatzfeststellung begehrt wurde, dass, hätte man in der Kommanditgesellschaft als übertragende Gesellschaft anstelle der fortgeschriebenen Buchwerte bei der Einbringung den beizulegenden Wert verbucht, dies zu einem Aufwertungsgewinn geführt und sich das Verrechnungskonto der Konzernmutter per 1. 12. 2008 mit 280.138.453,24 EUR dargestellt hätte; der entnommene Wert der G* GmbH habe zu diesem Zeitpunkt aber einen Buchwert von 334.394.416,87 EUR repräsentiert, weshalb im Zeitpunkt der Einbringung per 1. 12. 2008 das Verrechnungskontoguthaben nicht ausgereicht hätte, um der Kommanditgesellschaft durch Aufrechnen mit dem genannten Guthaben einen fremdüblichen Wertausgleich zukommen zu lassen, womit auch bei der von der Beklagten dargestellten Vorgehensweise die Kapitalerhaltungsvorschriften verletzt worden wären.

[41] 5.1. Die Beklagte meint – so wie die Beklagten in dem der Entscheidung⁶ Ob 198/15h zugrunde liegenden Verfahren – (auch) im Revisionsverfahren, wirtschaftlich betrachtet hätte das gleiche Ergebnis wie die behaupteten Umstrukturierungen auch durch einen Kauf der Geschäftsanteile, die die Kommanditgesellschaft gehalten hatte, durch den Kommanditisten mit nachfolgender Ausschüttung des dadurch erzielten Gewinns an den Kommanditisten erzielt werden können. Dieser Transaktion wäre keinerlei Verdacht einer Unzulässigkeit in Bezug auf Kapitalerhaltungsvorschriften zu unterstellen gewesen. Hiezu führte der erkennende Senat aus:

Im Ergebnis erheben damit die Beklagten gegen den geltend gemachten Schadenersatzanspruch aus rechtswidrigem Verhalten den Einwand, dass ein rechtmäßiges Alternativverhalten zum selben Ergebnis geführt hätte. Im fortzusetzenden Verfahren wird das Erstgericht zu berücksichtigen haben, dass nach ständiger Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs (2 Ob 154/08y; 2 Ob 41/10h; RS0112234 [T5], RS0111706 [T1]) die Beweislast dafür, dass der Schaden auch bei rechtmäßigem Alternativverhalten eingetreten wäre, den Schädiger trifft, die Beklagten deshalb das volle Beweis- und Aufklärungsrisiko dafür trifft, dass zum Zeitpunkt der (späteren) Gewinnfeststellung in der

Kommanditgesellschaft der behauptete Gewinn auch tatsächlich verteilbar gewesen wäre. Dabei ist weiters zu berücksichtigen, dass es in der Verantwortung eines jeden sorgfältigen organschaftlichen Vertreters einer Gesellschaft liegt, nach der Veräußerung wesentlicher Vermögensbestandteile der Gesellschaft nur so weit Veräußerungserlöse als Gewinn zu verteilen, als dadurch die Befriedigung der Gläubigeransprüche nicht vereitelt wird (vgl Dellinger, Rechtsfähige Personengesellschaften in der Liquidation [2001] 68 ff). Das Beweis- und Aufklärungsrisiko trifft die Beklagten aber auch für die behaupteten Vorteile der Kommanditgesellschaft im Zusammenhang mit der Übertragung (RS0036710) bzw dem behaupteten unvermeidbaren Untergang der übertragenen GmbH (6 Ob 201/98x; RS0106535, RS0106534). Im Ergebnis erheben damit die Beklagten gegen den geltend gemachten Schadenersatzanspruch aus rechtswidrigem Verhalten den Einwand, dass ein rechtmäßiges Alternativverhalten zum selben Ergebnis geführt hätte. Im fortzusetzenden Verfahren wird das Erstgericht zu berücksichtigen haben, dass nach ständiger Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs (2 Ob 154/08y; 2 Ob 41/10h; RS0112234 [T5], RS0111706 [T1]) die Beweislast dafür, dass der Schaden auch bei rechtmäßigem Alternativverhalten eingetreten wäre, den Schädiger trifft, die Beklagten deshalb das volle Beweis- und Aufklärungsrisiko dafür trifft, dass zum Zeitpunkt der (späteren) Gewinnfeststellung in der Kommanditgesellschaft der behauptete Gewinn auch tatsächlich verteilbar gewesen wäre. Dabei ist weiters zu berücksichtigen, dass es in der Verantwortung eines jeden sorgfältigen organschaftlichen Vertreters einer Gesellschaft liegt, nach der Veräußerung wesentlicher Vermögensbestandteile der Gesellschaft nur so weit Veräußerungserlöse als Gewinn zu verteilen, als dadurch die Befriedigung der Gläubigeransprüche nicht vereitelt wird vergleiche Dellinger, Rechtsfähige Personengesellschaften in der Liquidation [2001] 68 ff). Das Beweis- und Aufklärungsrisiko trifft die Beklagten aber auch für die behaupteten Vorteile der Kommanditgesellschaft im Zusammenhang mit der Übertragung (RS0036710) bzw dem behaupteten unvermeidbaren Untergang der übertragenen GmbH (6 Ob 201/98x; RS0106535, RS0106534).

[42] 5.2. Im Übrigen ist zu bedenken, dass – worauf schon Hügél und Chr. Nowotny hingewiesen haben – innerhalb einer Gruppe verbundener Unternehmen wegen des abgeschwächten Interessengegensatzes (vor allem bei Fehlen von Minderheitsgesellschaftern) die Gefahr einer nicht drittvergleichsfähigen Transaktion größer ist (Hügél, Verschmelzung und Einbringung [1993] 61 ff; Chr. Nowotny, Ausschüttungssperre bei Kapitalgesellschaften – § 235 Abs 1 UGB neu, FS Hügél [2016] 283 [291]). [42] 5.2. Im Übrigen ist zu bedenken, dass – worauf schon Hügél und Chr. Nowotny hingewiesen haben – innerhalb einer Gruppe verbundener Unternehmen wegen des abgeschwächten Interessengegensatzes (vor allem bei Fehlen von Minderheitsgesellschaftern) die Gefahr einer nicht drittvergleichsfähigen Transaktion größer ist (Hügél, Verschmelzung und Einbringung [1993] 61 ff; Chr. Nowotny, Ausschüttungssperre bei Kapitalgesellschaften – Paragraph 235, Absatz eins, UGB neu, FS Hügél [2016] 283 [291]).

[43] 6.1. Gemäß § 275 Abs 2 UGB ist der Abschlussprüfer zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung verpflichtet. Verletzt er diese Pflicht, so ist er der Gesellschaft zum Ersatz des daraus resultierenden Schadens verpflichtet. § 275 UGB nimmt auf die Prüfung im weiteren Sinn Bezug, also auch auf die Redepflicht iSd § 273 Abs 2 UGB (Bertl/Mandl, Handbuch Rechnungslegungsgesetz § 275 Rz 42). Von § 275 Abs 2 erfasst werden daher auch Schäden, die etwa im Zusammenhang der Verletzung der Redepflicht (§ 273 UGB) entstehen (Völkl in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ § 275 Rz 35; Bertl/Mandl aaO Rz 58). [43] 6.1. Gemäß Paragraph 275, Absatz 2, UGB ist der Abschlussprüfer zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung verpflichtet. Verletzt er diese Pflicht, so ist er der Gesellschaft zum Ersatz des daraus resultierenden Schadens verpflichtet. Paragraph 275, UGB nimmt auf die Prüfung im weiteren Sinn Bezug, also auch auf die Redepflicht iSd Paragraph 273, Absatz 2, UGB (Bertl/Mandl, Handbuch Rechnungslegungsgesetz Paragraph 275, Rz 42). Von Paragraph 275, Absatz 2, erfasst werden daher auch Schäden, die etwa im Zusammenhang der Verletzung der Redepflicht (Paragraph 273, UGB) entstehen (Völkl in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ Paragraph 275, Rz 35; Bertl/Mandl aaO Rz 58).

[44] 6.2. Nach ständiger Rechtsprechung sind die §§ 273 ff UGB als Schutzgesetze iSd § 1311 ABGB zu qualifizieren, die gerade den Zweck haben, die geprüfte Gesellschaft vor Vermögensschäden zu schützen (RS0116079; RS0114297). [44] 6.2. Nach ständiger Rechtsprechung sind die Paragraphen 273, ff UGB als Schutzgesetze iSd Paragraph 1311, ABGB zu qualifizieren, die gerade den Zweck haben, die geprüfte Gesellschaft vor Vermögensschäden zu schützen (RS0116079; RS0114297).

[45] 6.3. Für die Auslegung des Prüfungsvertrags, insbesondere den Inhalt der vom Abschlussprüfer geschuldeten Prüfungshandlungen und der gleichen ist in erster Linie das Gesetz (§§ 269 f UGB iVm § 1299 ABGB) relevant, sodass der Abschlussprüfer dann rechtmäßig handelt, wenn er die Abschlussprüfung so durchführt wie ein

sorgfältiger durchschnittlicher Abschlussprüfer. Der Abschlussprüfer als Sachverständiger hat die Abschlussprüfung sorgfältig iSd § 1299 ABGB vorzunehmen, wobei seine Sorgfalt an den Berufsstandards einerseits und andererseits am abstrakten Ziel der Abschlussprüfung einer möglichst getreuen Darstellung der Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens zu messen ist (Völkl in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ § 275 Rz 40 mwN). Im Ergebnis decken sich daher die objektiven Anforderungen einer gewissenhaften und sorgfältigen Prüfung und der objektive Sorgfaltsmaßstab des Prüfers, was eine gewisse Vermengung der Tatbestandsmerkmale Rechtswidrigkeit und Verschulden bedeutet (Fraberger/Petritz in Hirschler, Bilanzrecht I² § 275 UGB Rz 43), wobei der Mitverschuldenseinwand dem Abschlussprüfer nicht zusteht, ist es doch gerade Zweck der Prüfung, Fehler von Organen und Mitarbeitern aufzudecken (8 Ob 76/15g). [45] 6.3. Für die Auslegung des Prüfungsvertrags, insbesondere den Inhalt der vom Abschlussprüfer geschuldeten Prüfungshandlungen und der gleichen ist in erster Linie das Gesetz (Paragraphen 269, f UGB in Verbindung mit Paragraph 1299, ABGB) relevant, sodass der Abschlussprüfer dann rechtmäßig handelt, wenn er die Abschlussprüfung so durchführt wie ein sorgfältiger durchschnittlicher Abschlussprüfer. Der Abschlussprüfer als Sachverständiger hat die Abschlussprüfung sorgfältig iSd Paragraph 1299, ABGB vorzunehmen, wobei seine Sorgfalt an den Berufsstandards einerseits und andererseits am abstrakten Ziel der Abschlussprüfung einer möglichst getreuen Darstellung der Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens zu messen ist (Völkl in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ Paragraph 275, Rz 40 mwN). Im Ergebnis decken sich daher die objektiven Anforderungen einer gewissenhaften und sorgfältigen Prüfung und der objektive Sorgfaltsmaßstab des Prüfers, was eine gewisse Vermengung der Tatbestandsmerkmale Rechtswidrigkeit und Verschulden bedeutet (Fraberger/Petritz in Hirschler, Bilanzrecht I² Paragraph 275, UGB Rz 43), wobei der Mitverschuldenseinwand dem Abschlussprüfer nicht zusteht, ist es doch gerade Zweck der Prüfung, Fehler von Organen und Mitarbeitern aufzudecken (8 Ob 76/15g).

[46] 6.4. Die Beurteilung, ob eine Abschlussprüfung lege artis durchgeführt wurde, ist eine quaestio mixta, die sowohl Tatsachen- als auch Rechtselemente enthält. Was konkret von einem gewissenhaften Abschlussprüfer zu fordern ist, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab und ist aus Sinn und Zweck der gesetzlichen Abschlussprüfung abzuleiten. Die einzufordernde Sorgfalt bemisst sich nach der aus objektiver Sicht zu beurteilenden Verkehrsauffassung. Maßgeblich ist, welcher Prüfungsstandard normativ geboten ist, um dem gesetzlichen Zweck der Abschlussprüfung gerecht zu werden (RS0130434).

[47] 6.5. Die Haftung des Abschlussprüfers für Pflichtverletzungen im Zuge der Abschlussprüfung ist integraler Bestandteil des „Systems zur Sicherung vertrauenswürdiger Urteile und gewissenhafter Prüfungen“ und tritt in diesem System neben die allgemeine zivilrechtliche Haftungsebene (Müller in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ § 273 Rz 34). Insoweit müssen grundsätzlich die allgemeinen Voraussetzungen einer Schadenersatzpflicht nach §§ 1293 ff ABGB erfüllt sein: Schaden, Kausalität, Rechtswidrigkeit, Rechtswidrigkeitszusammenhang und Verschulden (Feltl, UGB § 275 Rz 1). [47] 6.5. Die Haftung des Abschlussprüfers für Pflichtverletzungen im Zuge der Abschlussprüfung ist integraler Bestandteil des „Systems zur Sicherung vertrauenswürdiger Urteile und gewissenhafter Prüfungen“ und tritt in diesem System neben die allgemeine zivilrechtliche Haftungsebene (Müller in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ Paragraph 273, Rz 34). Insoweit müssen grundsätzlich die allgemeinen Voraussetzungen einer Schadenersatzpflicht nach Paragraphen 1293, ff ABGB erfüllt sein: Schaden, Kausalität, Rechtswidrigkeit, Rechtswidrigkeitszusammenhang und Verschulden (Feltl, UGB Paragraph 275, Rz 1).

[48] 7.1. Der Abschlussprüfer unterliegt einer Redepflicht iSd § 273 UGB, wenn sich schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen. In diesem Fall hat er unverzüglich darüber zu berichten. Relevant sind vor allem Verstöße gegen unternehmens- und gesellschaftsrechtliche Normen, so etwa Verstöße gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr (Wenger, Redepflicht des Wirtschaftsprüfers, in Bertl/Hirschler/Aschauer, Handbuch Wirtschaftsprüfung 825). Die Beklagte hätte also bei Erkennbarkeit, dass es sich im vorliegenden Fall um einen Verstoß gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr handelt, ihre Redepflicht ausüben müssen. [48] 7.1. Der Abschlussprüfer unterliegt einer Redepflicht iSd Paragraph 273, UGB, wenn sich schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen. In diesem Fall hat er unverzüglich darüber zu berichten. Relevant sind vor allem Verstöße gegen unternehmens- und gesellschaftsrechtliche Normen, so etwa Verstöße gegen das

Verbot der Einlagenrückgewähr (Wenger, Redepflicht des Wirtschaftsprüfers, in Bertl/Hirschler/Aschauer, Handbuch Wirtschaftsprüfung 825). Die Beklagte hätte also bei Erkennbarkeit, dass es sich im vorliegenden Fall um einen Verstoß gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr handelt, ihre Redepflicht ausüben müssen.

[49] 7.2. Die Redepflicht ist eine Warnpflicht, die nur bei „schwerwiegenden Bedenken“ auszuüben ist (Müller in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ § 273 Rz 22). Keine Rechtswidrigkeit besteht, wenn eine Frage in bilanzrechtlicher, betriebswirtschaftlicher oder prüfungstechnischer Sicht strittig ist und der Abschlussprüfer eine objektiv vernünftige Rechtsmeinung vertreten hat. Wenn der Abschlussprüfer einem Rechtsirrtum unterliegt, der durch Anwendung der erforderlichen Sorgfalt (fachgerechte Recherche) vermieden hätte werden können, greift die Haftung des § 275 UGB aber jedenfalls ein (Fraberger/Petritz in Hirschler, Bilanzrecht I² § 275 UGB Rz 66). Damit stellt sich im vorliegenden Fall die Frage, ob die Rechtslage zur Einlagenrückgewähr im März 2009 so eindeutig war, dass die Beklagte bei Verneinung einer solchen keinesfalls eine objektiv vernünftige Rechtsmeinung vertreten hat. [49] 7.2. Die Redepflicht ist eine Warnpflicht, die nur bei „schwerwiegenden Bedenken“ auszuüben ist (Müller in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ Paragraph 273, Rz 22). Keine Rechtswidrigkeit besteht, wenn eine Frage in bilanzrechtlicher, betriebswirtschaftlicher oder prüfungstechnischer Sicht strittig ist und der Abschlussprüfer eine objektiv vernünftige Rechtsmeinung vertreten hat. Wenn der Abschlussprüfer einem Rechtsirrtum unterliegt, der durch Anwendung der erforderlichen Sorgfalt (fachgerechte Recherche) vermieden hätte werden können, greift die Haftung des Paragraph 275, UGB aber jedenfalls ein (Fraberger/Petritz in Hirschler, Bilanzrecht I² Paragraph 275, UGB Rz 66). Damit stellt sich im vorliegenden Fall die Frage, ob die Rechtslage zur Einlagenrückgewähr im März 2009 so eindeutig war, dass die Beklagte bei Verneinung einer solchen keinesfalls eine objektiv vernünftige Rechtsmeinung vertreten hat.

[50] 8.1. Die bei der geprüften Gesellschaft eintretenden Schäden werden sich regelmäßig als bloße Vermögensschäden (also nachträgliche Veränderungen des Vermögens, die beim Geschädigten eintreten, ohne Folge der Verletzung eines absolut geschützten Rechtsguts zu sein) manifestieren, die durch eine sorgfaltslos und ungewissenhafte oder gar parteiische Abschlussprüfung entstanden sind. Dabei handelt es sich vorwiegend um Schadensfälle, die auf die Fehlerhaftigkeit des unter der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter der geprüften Gesellschaft aufgestellten Jahres- bzw Konzernabschlusses zurückgehen und vom Abschlussprüfer wegen dessen pflichtwidrigen Verhaltens nicht aufgedeckt wurden. Dies bedeutet, dass der Geschädigte (meist die geprüfte Gesellschaft) unter Berücksichtigung seines Gesamtvermögens so zu stellen ist, wie er ohne das schädigende Ereignis stünde. Der konkrete Schaden ist daher mit Hilfe der Differenzmethode (Differenzhypothese) zu errechnen (Müller in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ § 273 Rz 36 mwN). [50] 8.1. Die bei der geprüften Gesellschaft eintretenden Schäden werden sich regelmäßig als bloße Vermögensschäden (also nachträgliche Veränderungen des Vermögens, die beim Geschädigten eintreten, ohne Folge der Verletzung eines absolut geschützten Rechtsguts zu sein) manifestieren, die durch eine sorgfaltslos und ungewissenhafte oder gar parteiische Abschlussprüfung entstanden sind. Dabei handelt es sich vorwiegend um Schadensfälle, die auf die Fehlerhaftigkeit des unter der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter der geprüften Gesellschaft aufgestellten Jahres- bzw Konzernabschlusses zurückgehen und vom Abschlussprüfer wegen dessen pflichtwidrigen Verhaltens nicht aufgedeckt wurden. Dies bedeutet, dass der Geschädigte (meist die geprüfte Gesellschaft) unter Berücksichtigung seines Gesamtvermögens so zu stellen ist, wie er ohne das schädigende Ereignis stünde. Der konkrete Schaden ist daher mit Hilfe der Differenzmethode (Differenzhypothese) zu errechnen (Müller in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ Paragraph 273, Rz 36 mwN).

[51] 8.2. Erteilt der Abschlussprüfer pflichtwidrig den Bestätigungsvermerk, obgleich der Jahresabschluss statt des tatsächlich eingetretenen Verlustes einen Gewinn ausweist, begründet die Feststellung des Jahresabschlusses durch die Gesellschaftsorgane noch keinen ersatzfähigen Schaden, weil dadurch die Vermögenslage der Gesellschaft noch nicht verändert wurde. Führen überhöhte Wertansätze oder ein zu hoher Gewinnausweis in weiterer Folge aber zu einer fälschlicherweise überhöhten Dividendenauszahlung, die wegen § 56 Abs 1 AktG oder § 83 GmbHG nicht mehr rückforderbar ist, so haftet dafür der Abschlussprüfer, wenn er dies pflichtwidrig verschuldet hat (Müller in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ § 273 Rz 37 mwN; Fraberger/Petritz in Hirschler, Bilanzrecht I² § 275 UGB Rz 56). [51] 8.2. Erteilt der Abschlussprüfer pflichtwidrig den Bestätigungsvermerk, obgleich der Jahresabschluss statt des tatsächlich eingetretenen Verlustes einen Gewinn ausweist, begründet die Feststellung des Jahresabschlusses durch die Gesellschaftsorgane noch keinen ersatzfähigen Schaden, weil dadurch die Vermögenslage der Gesellschaft noch nicht verändert wurde. Führen überhöhte Wertansätze oder ein zu hoher Gewinnausweis in weiterer Folge aber zu einer fälschlicherweise überhöhten Dividendenauszahlung, die wegen Paragraph 56, Absatz eins, AktG oder Paragraph

83, GmbHG nicht mehr rückforderbar ist, so haftet dafür der Abschlussprüfer, wenn er dies pflichtwidrig verschuldet hat (Müller in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ Paragraph 273, Rz 37 mwN; Fraberger/Petritz in Hirschler, Bilanzrecht I² Paragraph 275, UGB Rz 56).

[52] 8.3. Im vorliegenden Fall wurde der im Jahresgewinn enthaltene Aufwertungsgewinn in Höhe von rund 289 Mio EUR nicht bar ausgeschüttet, sondern es erfolgte eine Verrechnung. Der Aufwertungsgewinn – wie dargelegt – ist als solcher aber gar nicht entstanden, vielmehr hätte ein Rückgewährungsanspruch aktiviert werden müssen. Es muss daher die Differenz zwischen dem tatsächlich festgestellten Gewinn und dem Gewinn, der bei Berücksichtigung der Einbringung als absolut nichtiges Rechtsgeschäft entstanden wäre, herangezogen werden. An dieser Stelle kann der genaue Schaden nicht beziffert werden, weil Feststellungen der Vorinstanzen zum Stand des Verrechnungskontos ohne Aufwertungsgewinn fehlen. Die Klägerin hat in ihrer Revision zutreffend darauf hingewiesen, dass es daher einer Feststellung bedarf, wie hoch der Jahresgewinn 2008 ohne Aufwertungsgewinn gewesen wäre.

[53] 9.1. Eine Unterlassung des pflichtgemäßen Handelns (hier: die Ausübung der Redepflicht) ist nur dann kausal, wenn ein gebotenes Tun den schädigenden Erfolg verhindert hätte (Köll/Milla in Zib/Dellinger, UGB III/2 § 273 Rz 45). 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 (RS0022900). Es genügt daher für die Klägerin, die überwiegende Wahrscheinlichkeit im Verfahren zu plausibilisieren, dass der Schaden auf das Unterlassen pflichtgemäßen Handelns zurückzuführen ist. [53] 9.1. Eine Unterlassung des pflichtgemäßen Handelns (hier: die Ausübung der Redepflicht) ist nur dann kausal, wenn ein gebotenes Tun den schädigenden Erfolg verhindert hätte (Köll/Milla in Zib/Dellinger, UGB III/2 Paragraph 273, Rz 45). 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 (RS0022900). Es genügt daher für die Klägerin, die überwiegende Wahrscheinlichkeit im Verfahren zu plausibilisieren, dass der Schaden auf das Unterlassen pflichtgemäßen Handelns zurückzuführen ist.

[54] 9.2. 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 (Bertl/Mandl, Handbuch Rechnungslegungsgesetz § 275 UGB Rz 71), wobei der Beklagten als 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 (RS0114296). [54] 9.2. 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 (Bertl/Mandl, Handbuch Rechnungslegungsgesetz Paragraph 275, UGB Rz 71), wobei der Beklagten als 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 (RS0114296).

[55] 9.3. Im vorliegenden Fall wäre eine sorgfältige Prüfung geeignet gewesen, Maßnahmen auszulösen, die eine allfällige Schädigung der Gesellschaft verhindert hätten. Hätte die Beklagte ihre Redepflicht ausgeübt und darauf hingewiesen, dass aufgrund der absoluten Nichtigkeit kein Aufwertungsgewinn entstanden ist, dann hätten die Organe der Kommanditgesellschaft eine Sanierung des fehlerhaften Einbringungsvorgangs veranlassen können und wäre in weiterer Folge auch kein Gewinn am Verrechnungskonto verbucht worden, mit dem hätte aufgerechnet werden können.

[56] 9.4. Die Beklagte beruft sich jedoch darauf, dass der Schaden auch bei Ausübung der Redepflicht eingetreten wäre, hätten doch die ausführenden Organe der Kommanditgesellschaft fachliche Auskünfte eingeholt und auch im Fall von Einwänden durch die Abschlussprüfer nicht anders gehandelt.

[57] Sollte sich dieses Vorbringen im fortgesetzten Verfahren als zutreffend erweisen, so würde es an der Kausalität einer angeblichen Pflichtwidrigkeit des Verhaltens der Beklagten fehlen. In diesem Sinne hat daher der Oberste Gerichtshof die Haftung von Aufsichtsratsmitgliedern, die trotz Anzeichen einer Überschuldung bei den

Geschäftsführern nicht auf Stellung eines Insolvenzantrags gedrungen hatten, abgelehnt. Nach den Feststellungen der Vorinstanzen sei es geradezu auszuschließen, dass die Geschäftsführung dem Ansinnen, die Konkurseröffnung zu veranlassen, entsprochen hätte; es könne aber auch nicht angenommen werden, dass die vom Aufsichtsrat bei Weigerung der Geschäftsführer einberufene Gesellschafterversammlung diesen eine solche Weisung erteilt hätte. Auch bei Niederlegung des Mandats oder einer bloßen Rücktrittsdrohung wäre ein Meinungsumschwung nicht zu erwarten gewesen (1 Ob 144/01k).

[58] Hiezu fehlen konkrete Feststellungen, was das Erstgericht im fortzusetzenden Verfahren nachzuholen haben wird.

[59] 10.1. Der erkennende Senat hatte sich bereits in der Entscheidung 6 Ob 198/15h mit der Frage zu befassen, ob den (dort) beklagten Mitgliedern der Geschäftsführung und des Aufsichtsrats, die „zwar keine Juristen und schon gar nicht Rechtsanwälte oder Notare [waren], im Hinblick auf § 25 Abs 1 GmbHG jedoch für die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns [hafteten]“, eine Unkenntnis der Geltung der Kapitalerhaltungsvorschriften für die Kommanditgesellschaft im Dezember 2008 vorwerfbar war. Dazu wurde ausgeführt: [59] 10.1. Der erkennende Senat hatte sich bereits in der Entscheidung 6 Ob 198/15h mit der Frage zu befassen, ob den (dort) beklagten Mitgliedern der Geschäftsführung und des Aufsichtsrats, die „zwar keine Juristen und schon gar nicht Rechtsanwälte oder Notare [waren], im Hinblick auf Paragraph 25, Absatz eins, GmbHG jedoch für die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns [hafteten]“, eine Unkenntnis der Geltung der Kapitalerhaltungsvorschriften für die Kommanditgesellschaft im Dezember 2008 vorwerfbar war. Dazu wurde ausgeführt:

Die Entscheidung 2 Ob 225/07p vom 29. 5. 2008 wurde am 28. 6. 2008, somit mehrere Wochen vor Abschluss des Einbringungs- und Sacheinlagevertrags im RIS-Justiz im Volltext veröffentlicht (Textnummer E87691). Bereits zuvor hatten jedoch Karollus (Gedanken zum Kapitalschutz bei der GmbH & Co KG in FS Kropff [1997] 669; ecolex 1996, 860 [Entscheidungsanmerkung]), Reich-Rohrwig (Grundsatzfragen der Kapitalerhaltung bei AG, GmbH sowie GmbH & Co KG [2004]) und Jabornegg (in Jabornegg, HGB [1997] § 161 Rz 56) die Anwendbarkeit der Kapitalerhaltungsvorschriften auf die Kommanditgesellschaft bejaht. Auch der Oberste Gerichtshof hatte sich bereits in der Entscheidung 8 Ob 2124/96b mit dieser Frage auseinandergesetzt, worauf etwa Szep (Umgründungen iZm Personengesellschaften im Lichte jüngster OGH-Rsp zur Kapitalerhaltung, ecolex 2001, 804) ausführlich hingewiesen hatte. Hügel (in Artmann/Rüffler/Torggler aaO 111 [114 f, 120 f]) berichtete deshalb im Jahr 2011, er habe bereits im Jahr 2004 angesichts der Arbeiten von Karollus und Reich-Rohrwig Mandanten aufgeklärt, dass Realteilungen (das von Hügel gebrachte Beispiel weist hinsichtlich der hier zu beurteilenden Fragen keinen wesentlichen Unterschied zu Einbringungen auf) eine verbotene Einlagenrückgewähr darstellen und bei Anwendung des Kapitalerhaltungsgebots nichtig sein könnten; aufgrund der Breitenwirkung der Entscheidung 2 Ob 225/07p, über die auch in der Tagespresse berichtet worden sei, sei die Fortsetzung der formlosen Realteilungspraxis unter strafrechtlichem Untreueverdacht gestanden, weil die Annahme wissentlichen Missbrauchs der Vertretungsmacht zum Nachteil der KG vergleichsweise nahegelegen sei. Die Entscheidung 2 Ob 225/07p vom 29. 5. 2008 wurde am 28. 6. 2008, somit mehrere Wochen vor Abschluss des Einbringungs- und Sacheinlagevertrags im RIS-Justiz im Volltext veröffentlicht (Textnummer E87691). Bereits zuvor hatten jedoch Karollus (Gedanken zum Kapitalschutz bei der GmbH & Co KG in FS Kropff [1997] 669; ecolex 1996, 860 [Entscheidungsanmerkung]), Reich-Rohrwig (Grundsatzfragen der Kapitalerhaltung bei AG, GmbH sowie GmbH & Co KG [2004]) und Jabornegg (in Jabornegg, HGB [1997] Paragraph 161, Rz 56) die Anwendbarkeit der Kapitalerhaltungsvorschriften auf die Kommanditgesellschaft bejaht. Auch der Oberste Gerichtshof hatte sich bereits in der Entscheidung 8 Ob 2124/96b mit dieser Frage auseinandergesetzt, worauf etwa Szep (Umgründungen iZm Personengesellschaften im Lichte jüngster OGH-Rsp zur Kapitalerhaltung, ecolex 2001, 804) ausführlich hingewiesen hatte. Hügel (in Artmann/Rüffler/Torggler aaO 111 [114 f, 120 f]) berichtete deshalb im Jahr 2011, er habe bereits im Jahr 2004 angesichts der Arbeiten von Karollus und Reich-Rohrwig Mandanten aufgeklärt, dass Realteilungen (das von Hügel gebrachte Beispiel weist hinsichtlich der hier zu beurteilenden Fragen keinen wesentlichen Unterschied zu Einbringungen auf) eine verbotene Einlagenrückgewähr darstellen und bei Anwendung des Kapitalerhaltungsgebots nichtig sein könnten; aufgrund der Breitenwirkung der Entscheidung 2 Ob 225/07p, über die auch in der Tagespresse berichtet worden sei, sei die Fortsetzung der formlosen Realteilungspraxis unter strafrechtlichem Untreueverdacht gestanden, weil die Annahme wissentlichen Missbrauchs der Vertretungsmacht zum Nachteil der KG vergleichsweise nahegelegen sei.

Daraus lässt sich jedenfalls schließen, dass der kautelarjuristischen Praxis das Problem der Anwendbarkeit der

Kapitalerhaltungsvorschriften auf die Kapitalgesellschaft & Co KG – angesichts der Entscheidung 8 Ob 2124/96b und der Arbeiten von Karollus, Reich-Rohrwig, Jabornegg und Szep zu Recht – damals schon deutlich vor Veröffentlichung der Entscheidung 2 Ob 225/07p bewusst war oder zumindest bewusst sein hätte müssen. Daraus folgt zum einen, dass ein sorgfältiger Rechtsberater (vgl. Grossmayer, *ecolex* 2008, 1023 [Entscheidungsanmerkung]: ... Kapitalerhaltungsgebot zu beachten „bei einer Realteilung der KG“ ...) derartige Vorgänge erst recht seit der Entscheidung 2 Ob 225/07p zu beachten hatte. Zum anderen geht der Einwand der Beklagten, die Entscheidung 2 Ob 225/07p sei vereinzelt geblieben, ins Leere; dass diese Entscheidung in weiterer Folge in der Literatur zum Teil kritisiert wurde, ist angesichts des Umstands, dass diese Stellungnahmen ganz offensichtlich erst nach dem Abschluss des Einbringungs- und Sacheinlagevertrags publiziert wurden (vgl. dazu Kehrner in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, *Klang*³ [2014] § 2 ABGB Rz 13), im vorliegenden Fall ohne Bedeutung; im Übrigen ist nicht alles schon deshalb vertretbar, weil es einmal in der Literatur vertreten wurde (G. Kodek in Rummel/Lukas, ABGB4 [2015] § 2 Rz 22). Daraus lässt sich jedenfalls schließen, dass der kautelarjuristischen Praxis das Problem der Anwendbarkeit der Kapitalerhaltungsvorschriften auf die Kapitalgesellschaft & Co KG – angesichts der Entscheidung 8 Ob 2124/96b und der Arbeiten von Karollus, Reich-Rohrwig, Jabornegg und Szep zu Recht – damals schon deutlich vor Veröffentlichung der Entscheidung 2 Ob 225/07p bewusst war oder zumindest bewusst sein hätte müssen. Daraus folgt zum einen, dass ein sorgfältiger Rechtsberater vergleiche Grossmayer, *ecolex* 2008, 1023 [Entscheidungsanmerkung]: ... Kapitalerhaltungsgebot zu beachten „bei einer Realteilung der KG“ ...) derartige Vorgänge erst recht seit der Entscheidung 2 Ob 225/07p zu beachten hatte. Zum anderen geht der Einwand der Beklagten, die Entscheidung 2 Ob 225/07p sei vereinzelt geblieben, ins Leere; dass diese Entscheidung in weiterer Folge in der Literatur zum Teil kritisiert wurde, ist angesichts des Umstands, dass diese Stellungnahmen ganz offensichtlich erst nach dem Abschluss des Einbringungs- und Sacheinlagevertrags publiziert wurden vergleiche dazu Kehrner in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, *Klang*³ [2014] Paragraph 2, ABGB Rz 13), im vorliegenden Fall ohne Bedeutung; im Übrigen ist nicht alles schon deshalb vertretbar, weil es einmal in der Literatur vertreten wurde (G. Kodek in Rummel/Lukas, ABGB4 [2015] Paragraph 2, Rz 22).

[60] 10.2. Da der Abschlussprüfer als Sachverständiger anzusehen ist, musste der Beklagten im Jahr 2009 diese Rechtslage erst recht bekannt sein.

[61] 10.3. Nach dem Gesagten ist weiters davon auszugehen, dass die Beklagte jedenfalls erkennen musste, dass es sich beim Einbringungsvertrag und den darauffolgenden Verbuchungen um eine Einlagenrückgewähr handelte. Eine Haftung entfiel in diesem Zusammenhang zwar, wenn die Beklagte den Einbringungsverfahren unter dem Gesichtspunkt des Verbots der Einlagenrückgewähr geprüft, aber – so wie in diesem Verfahren – auch damals die Auffassung vertreten hat, dass es sich dabei nicht um einen Verstoß der Kapitalerhaltungsvorschriften handelte, wobei in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen ist, dass die Entscheidung 6 Ob 114/17h, aus der sich die Erkenntnis ergeben hätte, dass aus einem Rechtsgeschäft, das ex lege nichtig ist, kein ausschüttbarer Gewinn entstehen kann, weshalb keine Forderung begründet wird, die in weiterer Folge dazu führen soll, dass das – eben nichtige – Rechtsgeschäft geheilt wird, erst Jahre später ergangen ist.

[62] 10.4. Für den Fall, dass die Beklagte sich in diesem Zusammenhang auf allenfalls eingeholte Rechtsgutachten berufen sollte, ist zudem schon jetzt darauf zu verweisen, dass Voraussetzung für den allfälligen Entfall eines Rechtsirrtums ist, dass die Anfrage entsprechend ergebnisoffen formuliert war; bloße Gefälligkeitsgutachten exkulpieren nicht, wobei die (extrem geringe oder auffallend hohe) Höhe des Honorars ein Indiz für mangelnde Seriosität sein kann (6 Ob 198/15h).

[63] 10.5. Im Übrigen hat nach ständiger Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs ein Rechtsanwalt dann, wenn mehrere Rechtsbehelfe zur Verfügung stehen, von denen bei einem außer Zweifel steht, dass er zum Erfolg führen müsse, während dies beim anderen im Voraus nicht mit Sicherheit gesagt werden kann, entweder den sicheren Weg zu wählen oder beide Wege gleichzeitig anzuwenden (RS0026303). Diese Auffassung lässt sich auf andere beratende Berufe im weiteren Sinn übertragen.

[64] 10.6. Für eine endgültige Beurteilung des Verschuldens der Beklagten fehlen jedoch Feststellungen zur Frage, welche Überlegungen die Beklagte zum Zeitpunkt des Prüfungsvorgangs tatsächlich angestellt und – sollte das Thema Einlagenrückgewähr tatsächlich Gegenstand dieser Überlegungen gewesen sein – aufgrund welcher Informationen (vgl. dazu 6 Ob 198/15h [ErwGr 4.5.3.]) und Überlegungen sie sich letztlich mit dem Hinweis im Prüfbericht auf den Einbringungsvertrag vom 1. 12. 2008 und dass es im Zuge dieser Einbringung zu einer Aufwertung

der Beteiligung an der G* GmbH auf den aktuellen Verkehrswert gekommen sei, begnügt hat. [64] 10.6. Für eine endgültige Beurteilung des Verschuldens der Beklagten fehlen jedoch Feststellungen zur Frage, welche Überlegungen die Beklagte zum Zeitpunkt des Prüfungsvorgangs tatsächlich angestellt und – sollte das Thema Einlagenrückgewähr tatsächlich Gegenstand dieser Überlegungen gewesen sein – aufgrund welcher Informationen vergleiche dazu 6 Ob 198/15h [ErwGr 4.5.3.] und Überlegungen sie sich letztlich mit dem Hinweis im Prüfbericht auf den Einbringungsvertrag vom 1. 12. 2008 und dass es im Zuge dieser Einbringung zu einer Aufwertung der Beteiligung an der G* GmbH auf den aktuellen Verkehrswert gekommen sei, begnügt hat.

[65] 11. Lediglich der Vollständigkeit halber sei noch darauf hingewiesen, dass die Klägerin in der Tagsatzung zur mündlichen Streitverhandlung vom 4. 6. 2019 ergänzend vorbrachte, die Darlehen an die G* GmbH und die übrigen Tochtergesellschaften seien spätestens durch die Up-Stream-Einbringung der G* GmbH zu gegen die Kapitalerhaltungsvorschriften verstoßenden Darlehen geworden; schon allein deshalb hätte der Gewinn nicht durch Sachentnahme ausgeschüttet werden können, vielmehr hätte die Konzernmutter eine entsprechende Ausgleichszahlung leisten müssen. Die Vorinstanzen gingen auf dieses Vorbringen unter Hinweis auf § 83 Abs 5 GmbHG nicht ein; es sei ein eigenständiger Klagegrund, der außerhalb der Verjährungsfrist geltend gemacht worden sei. [65] 11. Lediglich der Vollständigkeit halber sei noch darauf hingewiesen, dass die Klägerin in der Tagsatzung zur mündlichen Streitverhandlung vom 4. 6. 2019 ergänzend vorbrachte, die Darlehen an die G* GmbH und die übrigen Tochtergesellschaften seien spätestens durch die Up-Stream-Einbringung der G* GmbH zu gegen die Kapitalerhaltungsvorschriften verstoßenden Darlehen geworden; schon allein deshalb hätte der Gewinn nicht durch Sachentnahme ausgeschüttet werden können, vielmehr hätte die Konzernmutter eine entsprechende Ausgleichszahlung leisten müssen. Die Vorinstanzen gingen auf dieses Vorbringen unter Hinweis auf Paragraph 83, Absatz 5, GmbHG nicht ein; es sei ein eigenständiger Klagegrund, der außerhalb der Verjährungsfrist geltend gemacht worden sei.

[66] 11.1. Dem vermag sich der erkennende Senat ebenfalls nicht anzuschließen, stützte die Klägerin ihre Schadenersatzansprüche gegen die Beklagte doch von Anbeginn an auf eine Verletzung der Redepflicht nach § 273 UGB, wobei sie eine derartige Verpflichtung daraus ableitete, dass der Einbringungsvertrag und die damit verbundenen Verbuchungen gegen die Kapitalerhaltungsvorschriften verstoßen hätten. Wenn sie nun ergänzend damit argumentierte, es hätte bei einer Übertragung der Anteile an der G* GmbH an die Konzernmutter (jedenfalls) zu einer Übernahme der gewährten Darlehen kommen müssen, um Fremdüblichkeit und Konformität mit den Kapitalerhaltungsvorschriften herzustellen, so ist dies auch vor dem Hintergrund der zweigliedrigen Streitgegenstandstheorie nicht zu beanstanden. [66] 11.1. Dem vermag sich der erkennende Senat ebenfalls nicht anzuschließen, stützte die Klägerin ihre Schadenersatzansprüche gegen die Beklagte doch von Anbeginn an auf eine Verletzung der Redepflicht nach Paragraph 273, UGB, wobei sie eine derartige Verpflichtung daraus ableitete, dass der Einbringungsvertrag und die damit verbundenen Verbuchungen gegen die Kapitalerhaltungsvorschriften verstoßen hätten. Wenn sie nun ergänzend damit argumentierte, es hätte bei einer Übertragung der Anteile an der G* GmbH an die Konzernmutter (jedenfalls) zu einer Übernahme der gewährten Darlehen kommen müssen, um Fremdüblichkeit und Konformität mit den Kapitalerhaltungsvorschriften herzustellen, so ist dies auch vor dem Hintergrund der zweigliedrigen Streitgegenstandstheorie nicht zu beanstanden.

[67] 11.2. Die Klägerin verweist in ihrer Revision zutreffend auf Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs zu Ansprüchen wegen fehlerhafter Anlageberatung. Dort wird – insofern vergleichbar mit der hier zu beurteilenden Frage – vertreten, dass Voraussetzung für eine gesonderte verjährungsrechtliche Anknüpfung eines von mehreren Beratungsfehlern ist, dass der behauptete Beratungsfehler tatsächlich als eine eigenständige den geltend gemachten Anspruch begründende Pflichtverletzung zu qualifizieren ist. Die Beurteilung, ob die mangelhafte oder fehlende Aufklärung über einen Umstand eine eigenständige, von anderen abgrenzbare Pflichtverletzung oder bloß ein Aspekt und unselbständiger Bestandteil einer einzigen Pflichtverletzung ist, hat in erster Linie nach inhaltlichen Gesichtspunkten zu erfolgen. Weist die unterbliebene Aufklärung über einen Umstand einen engen inhaltlichen Bezug zu einer ebenfalls unterbliebenen oder fehlerhaften Aufklärung über einen anderen Umstand auf, rechtfertigt es dieser Zusammenhang, beide Aufklärungsfehler zu einem einheitlichen Beratungsfehler zusammenzufassen. Es liegen dann nicht mehrere getrennte, sondern nur ein einheitlicher Beratungsfehler mit einzelnen verschiedenen Aspekten vor (s bloß 5 Ob 133/15t VbR 2016/82 [Kolba]). Das Erstgericht wird sich deshalb im fortzusetzenden Verfahren auch mit diesen Behauptungen der Klägerin auseinanderzusetzen

haben. [67] 11.2. Die Klägerin verweist in ihrer Revision zutreffend auf Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs zu Ansprüchen wegen fehlerhafter Anlageberatung. Dort wird, – insofern vergleichbar mit der hier zu beurteilenden Frage – vertreten, dass Voraussetzung für eine gesonderte verjährungsrechtliche Anknüpfung eines von mehreren Beratungsfehlern ist, dass der behauptete Beratungsfehler tatsächlich als eine eigenständige den geltend gemachten Anspruch begründende Pflichtverletzung zu qualifizieren ist. Die Beurteilung, ob die mangelhafte oder fehlende Aufklärung über einen Umstand eine eigenständige, von anderen abgrenzbare Pflichtverletzung oder bloß ein Aspekt und unselbständiger Bestandteil einer einzigen Pflichtverletzung ist, hat in erster Linie nach inhaltlichen Gesichtspunkten zu erfolgen. Weist die unterbliebene Aufklärung über einen Umstand einen engen inhaltlichen Bezug zu einer ebenfalls unterbliebenen oder fehlerhaften Aufklärung über einen anderen Umstand auf, rechtfertigt es dieser Zusammenhang, beide Aufklärungsfehler zu einem einheitlichen Beratungsfehler zusammenzufassen. Es liegen dann nicht mehrere getrennte, sondern nur ein einheitlicher Beratungsfehler mit einzelnen verschiedenen Aspekten vor (s. bloß 5 Ob 133/15t VbR 2016/82 [Kolba]). Das Erstgericht wird sich deshalb im fortzusetzenden Verfahren auch mit diesen Behauptungen der Klägerin auseinanderzusetzen haben.

[68] 12.1. Damit waren aber die Entscheidungen der Vorinstanzen aufzuheben und dem Erstgericht eine neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung aufzutragen. Dieses wird nach Erörterung mit den Parteien die Sachverhaltsgrundlage zum rechtmäßigen Alternativverhalten (siehe 5., 9.), zum Verschulden (siehe 10.) und zur Schadenshöhe zu verbreitern haben.

[69] 12.2. Die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens gründet sich auf § 52 ZPO. [69] 12.2. Die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens gründet sich auf Paragraph 52, ZPO.

Textnummer

E130968

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:OGH0002:2021:E130968

Im RIS seit

23.03.2021

Zuletzt aktualisiert am

13.04.2023

Quelle: Oberster Gerichtshof (und OLG, LG, BG) OGH, <http://www.ogh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at