

TE OGH 2003/10/23 6Ob196/03x

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.10.2003

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr. Ehmayr als Vorsitzenden und durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Huber, Dr. Prückner, Dr. Schenk und Dr. Schramm als weitere Richter in der Firmenbuchssache der im Firmenbuch des Landesgerichtes Linz zu FN 229455i eingetragenen L***** GmbH mit dem Sitz in T*****, wegen Eintragung einer Kapitalerhöhung und von Betriebseinbringungen, über den Revisionsrekurs der Gesellschaft und ihres Geschäftsführers Alois L*****¹, beide vertreten durch Dr. Herman Barth, öffentlicher Notar in Linz, gegen den Beschluss des Oberlandesgerichtes Linz als Rekursgericht vom 9. Juli 2003, GZ 6 R 76/03v-5, womit der Beschluss des Landes- als Handelsgerichtes Linz vom 25. März 2003, GZ 32 Fr 688/03x-2 bestätigt wurde, den

Beschluss

gefasst:

Spruch

Dem Revisionsrekurs wird Folge gegeben.

Die Entscheidungen der Vorinstanzen werden aufgehoben.

Dem Erstgericht wird die Fortsetzung des Eintragungsverfahrens und die neuerliche Entscheidung aufgetragen.

Text

Begründung:

Die L***** GmbH mit dem Sitz in T***** wurde mit Notariatsakt vom 20. 11. 2002 errichtet und am 18. 12. 2002 ins Firmenbuch beim Landesgericht L***** eingetragen. Ihr Stammkapital beträgt 35.000 EUR und ist zur Gänze bar eingezahlt. Alleiniger Gesellschafter und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer ist Alois L*****.

Mit Einbringungsverträgen vom 5. 2. 2003 brachte der Alleingesellschafter zwei in der Rechtsform nicht protokollierter Einzelunternehmen betriebene Unternehmen als Gesamtsache und Sacheinlage auf Grundlage der Einbringungsbilanzen zum 31. 5. 2002 mit allen in diesen Bilanzen beschriebenen Aktiven und Passiven gegen Anteilsgewährung aus einer zugleich beschlossenen Kapitalerhöhung in die GmbH ein und zwar

1. den seit 1997 geführten Betrieb einer Tankstelle samt Handel mit Waren aller Art gegen Gewährung eines Geschäftsanteils aus der zugleich beschlossenen Kapitalerhöhung von 15.000 EUR, wovon 7.500 EUR auf die Sacheinlage entfiel und weitere 7.500 EUR bar aufzubringen waren, und
2. den seit 1983 geführten Gastgewerbebetrieb gegen Gewährung eines Geschäftsanteils aus der zugleich beschlossenen Kapitalerhöhung von 5.000 EUR, wovon 2.500 EUR auf die Sacheinlage entfielen und weitere 2.500 EUR bar aufzubringen waren.

Als Einbringungsstichtag iSd § 13 Abs 1 Umgründungssteuergesetz (UmgrStG) wurde jeweils der 31. 5. 2002, 24 Uhr bestimmt. Gemäß Punkt 11. der Einbringungsverträge erfolgte die Einbringung unter Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigungen des Umgründungssteuergesetzes und zum ausschließlichen Zweck der Fortführung der dem Einbringenden seit 1997 bzw 1983 gehörenden Unternehmen. Die dem Einbringungsvertrag zugrunde gelegten (handelsrechtlichen) Einbringungsbilanzen zum 31. 5. 2002 wiesen Entnahmen nach § 16 Abs 5 UmgrStG von 101.972,72 EUR (Gasthaus) und 416.452,36 EUR (Tankstelle) aus, wobei nicht zwischen baren Entnahmen nach § 16 Abs 5 Z 1 UmgrStG und unbaren Entnahmen nach Z 2 dieser Bestimmung unterschieden wurde. Die Punkte 5 der Einbringungsverträge "steuerliche Wertansätze" führen jeweils aus: "In steuerlicher Hinsicht erfolgt die vertragsgegenständliche Einbringung unter Fortführung der Buchwerte. Die Darstellung des eingebrachten Betriebes mit den im § 14 Abs 1 des Umgründungssteuergesetzes vorgeschriebenen Werten erfolgte in der diesem Vertrag als Beilage B angeschlossen Bilanz. In dieser für Zwecke des Umgründungssteuergesetzes errichteten Bilanz ist unter den Verbindlichkeiten auch eine Entnahme iSd § 16 Abs 5 UmgrStG dargestellt. Hiezu erklären beide Vertragsparteien, dass in dieser Passivpost sowohl bare Entnahmen iSd § 16 Abs 5 Z 1 als auch unbare Entnahmen iSd § 16 Abs 5 Z 2 des Umgründungssteuergesetzes enthalten sind, und dass der Gesamtbetrag dieser Entnahmen 75 % des Verkehrswertes des eingebrachten Vermögens am Einbringungsstichtag nicht übersteigt". Als Einbringungsstichtag iSd Paragraph 13, Absatz eins, Umgründungssteuergesetz (UmgrStG) wurde jeweils der 31. 5. 2002, 24 Uhr bestimmt. Gemäß Punkt 11. der Einbringungsverträge erfolgte die Einbringung unter Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigungen des Umgründungssteuergesetzes und zum ausschließlichen Zweck der Fortführung der dem Einbringenden seit 1997 bzw 1983 gehörenden Unternehmen. Die dem Einbringungsvertrag zugrunde gelegten (handelsrechtlichen) Einbringungsbilanzen zum 31. 5. 2002 wiesen Entnahmen nach Paragraph 16, Absatz 5, UmgrStG von 101.972,72 EUR (Gasthaus) und 416.452,36 EUR (Tankstelle) aus, wobei nicht zwischen baren Entnahmen nach Paragraph 16, Absatz 5, Ziffer eins, UmgrStG und unbaren Entnahmen nach Ziffer 2, dieser Bestimmung unterschieden wurde. Die Punkte 5 der Einbringungsverträge "steuerliche Wertansätze" führen jeweils aus: "In steuerlicher Hinsicht erfolgt die vertragsgegenständliche Einbringung unter Fortführung der Buchwerte. Die Darstellung des eingebrachten Betriebes mit den im Paragraph 14, Absatz eins, des Umgründungssteuergesetzes vorgeschriebenen Werten erfolgte in der diesem Vertrag als Beilage B angeschlossen Bilanz. In dieser für Zwecke des Umgründungssteuergesetzes errichteten Bilanz ist unter den Verbindlichkeiten auch eine Entnahme iSd Paragraph 16, Absatz 5, UmgrStG dargestellt. Hiezu erklären beide Vertragsparteien, dass in dieser Passivpost sowohl bare Entnahmen iSd Paragraph 16, Absatz 5, Ziffer eins, als auch unbare Entnahmen iSd Paragraph 16, Absatz 5, Ziffer 2, des Umgründungssteuergesetzes enthalten sind, und dass der Gesamtbetrag dieser Entnahmen 75 % des Verkehrswertes des eingebrachten Vermögens am Einbringungsstichtag nicht übersteigt".

Am 5. 2. 2003 genehmigte der Gesellschafter die Einbringungsverträge vom selben Tag und beschloss zugleich eine Erhöhung des Stammkapitals von 35.000 EUR um 5.000 EUR (hinsichtlich eines Teilbetrages von 2.500 EUR durch Einbringung des Gastgewerbebetriebes und hinsichtlich eines Teilbetrages von weiteren 2.500 EUR durch eine voll aufzubringende Bareinlage) und um (weitere) 15.000 EUR (hinsichtlich eines Teilbetrages von 7.500 EUR durch Einbringung des Tankstellenbetriebes und hinsichtlich eines Teilbetrages von weiteren 7.500 EUR durch eine voll aufzubringende Bareinlage). Zugleich beschloss er die der Kapitalerhöhung entsprechende Änderung des Gesellschaftsvertrages in seinem Punkt 4 "Stammkapital". Danach ist das Stammkapital von 55.000 EUR mit 45.000 EUR voll und bar, hinsichtlich eines Betrags von 2.500 EUR durch Einbringung des nicht protokollierten Einzelunternehmens Gastgewerbebetrieb und hinsichtlich eines Betrags von 7.500 EUR durch Einbringung des nicht protokollierten Einzelunternehmens Tankstellenbetrieb jeweils unter Zugrundelegung der Einbringungsbilanzen zum 31. 5. 2002 und unter Anwendung des Art III des Umgründungssteuergesetzes gemäß den näheren Bestimmungen der Einbringungsverträge vom 5. 2. 2003 voll aufgebracht. Am 5. 2. 2003 genehmigte der Gesellschafter die Einbringungsverträge vom selben Tag und beschloss zugleich eine Erhöhung des Stammkapitals von 35.000 EUR um 5.000 EUR (hinsichtlich eines Teilbetrages von 2.500 EUR durch Einbringung des Gastgewerbebetriebes und hinsichtlich eines Teilbetrages von weiteren 2.500 EUR durch eine voll aufzubringende Bareinlage) und um (weitere) 15.000 EUR (hinsichtlich eines Teilbetrages von 7.500 EUR durch Einbringung des Tankstellenbetriebes und hinsichtlich eines Teilbetrages von weiteren 7.500 EUR durch eine voll aufzubringende Bareinlage). Zugleich beschloss er die der Kapitalerhöhung entsprechende Änderung des Gesellschaftsvertrages in seinem Punkt 4 "Stammkapital". Danach ist das Stammkapital von 55.000 EUR mit 45.000 EUR voll und bar, hinsichtlich eines Betrags von 2.500 EUR durch Einbringung des nicht protokollierten Einzelunternehmens Gastgewerbebetrieb und hinsichtlich eines Betrags von

7.500 EUR durch Einbringung des nicht protokollierten Einzelunternehmens Tankstellenbetrieb jeweils unter Zugrundelegung der Einbringungsbilanzen zum 31. 5. 2002 und unter Anwendung des Art römisch III des Umgründungssteuergesetzes gemäß den näheren Bestimmungen der Einbringungsverträge vom 5. 2. 2003 voll aufgebracht.

Unter Vorlage beglaubigter Abschriften des notariellen Gesellschafterbeschlusses, der notariellen Übernahmserklärung und der Einbringungsverträge sowie der Gesellschafter- und Übernehmerlisten, der steuerlichen Selbstberechnungserklärungen und der Bankbestätigung hinsichtlich der übernommenen und geleisteten Bareinlagen sowie der Beurkundung des Gesellschaftsvertrages beantragte der Geschäftsführer die Eintragung der Erhöhung des Stammkapitals auf 55.000 EUR aufgrund des Gesellschafterbeschlusses vom 5. 2. 2003 und die Einbringung der beiden bisher nicht protokollierten Unternehmen in Anrechnung auf den Erhöhungsbetrag und die Bareinzahlung von 2.500 EUR und 7.500 EUR auf die im Rahmen der Kapitalerhöhung übernommene Bareinlage. Er erklärte, dass die bar zu leistenden Stammeinlagen in dem aus der Gesellschafter- und Übernehmerliste ersichtlichen Betrag bar einbezahlt seien und die eingebrachte Bareinlage sowie die Vermögensgegenstände, die nach dem Gesellschaftsvertrag und im Gesellschafterbeschluss auf die Stammeinlage zu leisten sind, sich in der freien Verfügung des Geschäftsführers befinden.

Das Erstgericht wies den Eintragungsantrag ohne weitere Veranlassungen ab. Es bestehe der Verdacht verdeckter Sachlagen, nämlich dass zusätzlich zu den gewährten Geschäftsanteilen Gegenleistungen für Sacheinlagen ohne entsprechende Festsetzung im Gesellschaftsvertrag gewährt würden. Die ausschließlich durch Bareinlagen gegründete Gesellschaft habe kurze Zeit nach ihrer Eintragung ins Firmenbuch Einbringungsverträge mit ihrem Alleingesellschafter geschlossen, die auch unbare Entnahmen iSd § 16 Abs 5 Z 2 UmgrStG enthielten. Dadurch sei eine - nach der Einbringung zu erfüllende - Verbindlichkeit der übernehmenden Gesellschaft gegenüber dem einbringenden Gesellschafter begründet worden. Die Gesellschaft sei aufgrund der Einbringung verpflichtet, eine weitere Leistung ohne nominelle Anrechnung auf die Stammeinlage an den Gesellschafter zu erbringen, wodurch es im Ergebnis zu einem Rückfluss des anlässlich der Gründung und der Kapitalerhöhung bar eingezahlten Stammkapitals an den Gesellschafter als Entgelt für seine Leistung (Übertragung der Betriebe) komme. Angesichts des engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhangs zwischen Gründung und Einbringung liege hier eine verdeckte Sacheinlage vor. Es hätten daher schon anlässlich der Gründung die Sachgründungsvorschriften eingehalten werden müssen. Eine Sanierung der verdeckten Sacheinlage durch nachträgliche Umwandlung der Bareinlagen in eine Sacheinlage im Wege eines satzungsändernden Gesellschafterbeschlusses sei nicht zulässig. Die hier gewählte Vorgangsweise komme im Ergebnis einer nachträglichen zumindest teilweisen Umwandlung der Bareinlage in eine Sacheinlage gleich, indem die anlässlich der Gründung bar einbezahlt Stammeinlage in Erfüllung der Verbindlichkeit nach § 16 Abs 5 Z 2 UmgrStG zumindest teilweise wieder an den Gesellschafter zurück gezahlt werde. Da die nachträgliche Umwandlung einer Bareinlage auch durch satzungsändernden Gesellschafterbeschluss nicht möglich sei, müsse der Eintragungsantrag abgewiesen werden, ohne dass es eines Verbesserungsauftrages bedürfe. Das Erstgericht wies den Eintragungsantrag ohne weitere Veranlassungen ab. Es bestehe der Verdacht verdeckter Sachlagen, nämlich dass zusätzlich zu den gewährten Geschäftsanteilen Gegenleistungen für Sacheinlagen ohne entsprechende Festsetzung im Gesellschaftsvertrag gewährt würden. Die ausschließlich durch Bareinlagen gegründete Gesellschaft habe kurze Zeit nach ihrer Eintragung ins Firmenbuch Einbringungsverträge mit ihrem Alleingesellschafter geschlossen, die auch unbare Entnahmen iSd Paragraph 16, Absatz 5, Ziffer 2, UmgrStG enthielten. Dadurch sei eine - nach der Einbringung zu erfüllende - Verbindlichkeit der übernehmenden Gesellschaft gegenüber dem einbringenden Gesellschafter begründet worden. Die Gesellschaft sei aufgrund der Einbringung verpflichtet, eine weitere Leistung ohne nominelle Anrechnung auf die Stammeinlage an den Gesellschafter zu erbringen, wodurch es im Ergebnis zu einem Rückfluss des anlässlich der Gründung und der Kapitalerhöhung bar eingezahlten Stammkapitals an den Gesellschafter als Entgelt für seine Leistung (Übertragung der Betriebe) komme. Angesichts des engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhangs zwischen Gründung und Einbringung liege hier eine verdeckte Sacheinlage vor. Es hätten daher schon anlässlich der Gründung die Sachgründungsvorschriften eingehalten werden müssen. Eine Sanierung der verdeckten Sacheinlage durch nachträgliche Umwandlung der Bareinlagen in eine Sacheinlage im Wege eines satzungsändernden Gesellschafterbeschlusses sei nicht zulässig. Die hier gewählte Vorgangsweise komme im Ergebnis einer nachträglichen zumindest teilweisen Umwandlung der Bareinlage in eine Sacheinlage gleich, indem die anlässlich der Gründung bar einbezahlt Stammeinlage in Erfüllung der Verbindlichkeit nach Paragraph 16, Absatz 5, Ziffer 2, UmgrStG zumindest

teilweise wieder an den Gesellschafter zurück gezahlt werde. Da die nachträgliche Umwandlung einer Bareinlage auch durch satzungsändernden Gesellschafterbeschluss nicht möglich sei, müsse der Eintragungsantrag abgewiesen werden, ohne dass es eines Verbesserungsauftrages bedürfe.

Das Rekursgericht bestätigte diese Entscheidung. Die durch Aufnahme unbarer Entnahmen in die handelsrechtliche Bilanz begründete Verbindlichkeit der Gesellschaft gegenüber ihrem Gesellschafter führe dazu, dass der Gesellschaft die bei Errichtung geleistet Bareinlage rückwirkend auf den Einbringungstichtag nicht ohne Beschränkung durch Gegenforderungen zur freien Verfügung stünde. Im Ergebnis werde somit die Bareinlage ganz oder teilweise durch eine Sacheinlage ersetzt, was nach Gründung der Gesellschaft unzulässig sei. Ob die Umwandlung der Bareinlage in eine Sacheinlage durch satzungsändernden Gesellschafterbeschluss zulässig wäre, könne dahingestellt bleiben, weil der Rechtsmittelwerber dies ohnehin nicht beabsichtige. Hier liege durch die Begründung unbarer Entnahmen eine nachträgliche Umwandlung der Bareinlage in eine Sacheinlage ohne entsprechende Satzungsänderung vor, weshalb das Erstgericht die beantragte Eintragung zu Recht abgelehnt habe. Das Rekursgericht sprach aus, dass der ordentliche Revisionsrekurs zulässig sei, weil sich sein Standpunkt nicht eindeutig aus der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes ableiten lasse.

Rechtliche Beurteilung

Der Revisionsrekurs der Gesellschaft und ihres selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführers ist zulässig und im Sinn des hilfsweise gestellten Aufhebungsantrages auch berechtigt:

Zu beurteilen ist die Einbringung zweier nicht protokollierter Einzelunternehmen als Sacheinlage in eine zunächst durch Bareinlage von 35.000 EUR gegründete GmbH gegen Anteilsgewährung aus einer zugleich beschlossenen Kapitalerhöhung, wobei die Einbringungsbilanzen Entnahmen nach § 16 Abs 5 UmgrStG in einem das Stammkapital der GmbH weit übersteigenden Ausmaß enthalten. Zu beurteilen ist die Einbringung zweier nicht protokollierter Einzelunternehmen als Sacheinlage in eine zunächst durch Bareinlage von 35.000 EUR gegründete GmbH gegen Anteilsgewährung aus einer zugleich beschlossenen Kapitalerhöhung, wobei die Einbringungsbilanzen Entnahmen nach Paragraph 16, Absatz 5, UmgrStG in einem das Stammkapital der GmbH weit übersteigenden Ausmaß enthalten.

Die Vorinstanzen haben die zur Eintragung angemeldete Einbringung gegen Anteilsgewährung als verdeckte Sacheinlage beurteilt, weil der angemeldete Vorgang ihrer Auffassung nach dazu führe, dass die anlässlich der Gesellschaftsgründung geleistete Bareinlage nachträglich und ohne entsprechende Satzungsänderung in eine Sacheinlage umgewandelt werde. Dem ist nicht zu folgen:

Lehre und Rechtsprechung verstehen unter dem Begriff "verdeckte (verschleierte) Sacheinlage" Bareinlagen, die mit einem Rechtsgeschäft zwischen der Kapitalgesellschaft und dem einlegenden Gesellschafter in zeitlicher und sachlicher Hinsicht derart gekoppelt sind, dass - unter Umgehung der Sachgründungsvorschriften - wirtschaftlich der Erfolg einer Sacheinlage erreicht wird, etwa weil die Barmittel umgehend als Entgelt für eine Leistung des Gesellschafters an diesen zurückfließen (6 Ob 132/00f mwN = SZ 73/130 = EvBl 2001/41 [188] = GesRZ 2001, 30 = ecolex 2001, 205 [Konwitschka] = RdW 2001/30; Konwitschka, Verdeckte Sacheinlagen bei sanierenden Kapitalerhöhungen und deren Heilung, ecolex 2001, 183; Reich-Rohrwig GmbH-Recht I2 Rz 1/174; Koppensteiner GmbHG2 § 6 Rz 24; Reich-Rohrwig/Gröss, Einbringung eines durch unbare Entnahmen überschuldeten Unternehmens in eine GmbH, ecolex 2003, 680; 6 Ob 81/02h = GesRZ 2003, 163 = ecolex 2003, 685 [Konwitschka] = RdW 2003/270, 323 [Ch. Nowotny]; RIS-Justiz RS0114159; RS0114160 und RS0114161). Diesem Verständnis lagen stets Fallgestaltungen zugrunde, die dadurch gekennzeichnet waren, dass die Gesellschaft und ihr Gesellschafter ein Rechtsgeschäft in zeitlichem und sachlichem Zusammenhang mit einer Begründung abschlossen und dadurch wirtschaftlich jenen Erfolg erreicht haben, der (sonst) nur durch Sacheinlage und Einhaltung der Sachgründungsvorschriften hätte erreicht werden können. Lehre und Rechtsprechung verstehen unter dem Begriff "verdeckte (verschleierte) Sacheinlage" Bareinlagen, die mit einem Rechtsgeschäft zwischen der Kapitalgesellschaft und dem einlegenden Gesellschafter in zeitlicher und sachlicher Hinsicht derart gekoppelt sind, dass - unter Umgehung der Sachgründungsvorschriften - wirtschaftlich der Erfolg einer Sacheinlage erreicht wird, etwa weil die Barmittel umgehend als Entgelt für eine Leistung des Gesellschafters an diesen zurückfließen (6 Ob 132/00f mwN = SZ 73/130 = EvBl 2001/41 [188] = GesRZ 2001, 30 = ecolex 2001, 205 [Konwitschka] = RdW 2001/30; Konwitschka, Verdeckte Sacheinlagen bei sanierenden Kapitalerhöhungen und deren Heilung, ecolex 2001, 183; ReichRohrwig GmbH-Recht I2 Rz 1/174; Koppensteiner GmbHG2 Paragraph 6, Rz 24; ReichRohrwig/Gröss, Einbringung eines durch unbare Entnahmen überschuldeten

Unternehmens in eine GmbH, ecolex 2003, 680; 6 Ob 81/02h = GesRZ 2003, 163 = ecolex 2003, 685 [Konwitschka] = RdW 2003/270, 323 [Ch. Nowotny]; RIS-Justiz RS0114159; RS0114160 und RS0114161). Diesem Verständnis lagen stets Fallgestaltungen zugrunde, die dadurch gekennzeichnet waren, dass die Gesellschaft und ihr Gesellschafter ein Rechtsgeschäft in zeitlichem und sachlichem Zusammenhang mit einer Bargründung abschlossen und dadurch wirtschaftlich jenen Erfolg erreicht haben, der (sonst) nur durch Sacheinlage und Einhaltung der Sachgründungsvorschriften hätte erreicht werden können.

Von diesen Fallgestaltungen unterscheidet sich die vorliegende Anmeldung grundlegend: Angemeldet ist eine Kapitalerhöhung, die der Gesellschafter teils durch Einbringung von nicht protokollierten Unternehmen als Sacheinlage, teils im Wege einer Bareinzahlung übernimmt und leistet. Mit anderen Worten, die Einbringung der Unternehmen erfolgt als Sacheinlage gegen Gewährung von Anteilen aus einer zugleich beschlossenen Kapitalerhöhung, ein Vorgang, auf den die Bestimmungen des GmbHG über die Kapitalerhöhung mit Sacheinlage anzuwenden sind und auch angewendet wurden (§§ 52 f iVm §§ 6, 6a und 10 GmbHG). Von einer Umgehung der Sachgründungsvorschriften kann im gegebenen Zusammenhang keine Rede sein. Die Sacheinlage wird beim hier angemeldeten Vorgang offen gelegt und - anders als bei einer "verdeckten" Sacheinlage - der sachliche Zusammenhang zur Gewährung von Anteilsrechten aus der Kapitalerhöhung (und nicht zur ursprünglichen Bargründung) hergestellt. Das Eintragungsbegehr ist daher nicht aus den von den Vorinstanzen angeführten Gründen (verdeckte Sacheinlage) unzulässig. Von diesen Fallgestaltungen unterscheidet sich die vorliegende Anmeldung grundlegend: Angemeldet ist eine Kapitalerhöhung, die der Gesellschafter teils durch Einbringung von nicht protokollierten Unternehmen als Sacheinlage, teils im Wege einer Bareinzahlung übernimmt und leistet. Mit anderen Worten, die Einbringung der Unternehmen erfolgt als Sacheinlage gegen Gewährung von Anteilen aus einer zugleich beschlossenen Kapitalerhöhung, ein Vorgang, auf den die Bestimmungen des GmbHG über die Kapitalerhöhung mit Sacheinlage anzuwenden sind und auch angewendet wurden (Paragraphen 52, f in Verbindung mit Paragraphen 6, 6a und 10 GmbHG). Von einer Umgehung der Sachgründungsvorschriften kann im gegebenen Zusammenhang keine Rede sein. Die Sacheinlage wird beim hier angemeldeten Vorgang offen gelegt und - anders als bei einer "verdeckten" Sacheinlage - der sachliche Zusammenhang zur Gewährung von Anteilsrechten aus der Kapitalerhöhung (und nicht zur ursprünglichen Bargründung) hergestellt. Das Eintragungsbegehr ist daher nicht aus den von den Vorinstanzen angeführten Gründen (verdeckte Sacheinlage) unzulässig.

Bei der hier zu prüfenden Einbringung gegen Anteilsgewährung stellt sich allerdings unter dem Blickwinkel einer allfälligen Einlagenrückgewährung die Frage, ob die in den Einbringungsbilanzen enthaltenen - eine Verbindlichkeit der übernehmenden Kapitalgesellschaft gegenüber ihrem Gesellschafter begründenden (Hügel in Hügel/Mühlehner/Hirschler, Umgründungssteuergesetz § 16 Rz 130) - Entnahmen durch den Wert des übernommenen Vermögens gedeckt sind. Bei der hier zu prüfenden Einbringung gegen Anteilsgewährung stellt sich allerdings unter dem Blickwinkel einer allfälligen Einlagenrückgewährung die Frage, ob die in den Einbringungsbilanzen enthaltenen - eine Verbindlichkeit der übernehmenden Kapitalgesellschaft gegenüber ihrem Gesellschafter begründenden (Hügel in Hügel/Mühlehner/Hirschler, Umgründungssteuergesetz Paragraph 16, Rz 130) - Entnahmen durch den Wert des übernommenen Vermögens gedeckt sind.

Das Verbot der sog. Einlagenrückgewähr umfasst das gesamte Vermögen der Kapitalgesellschaft und hindert grundsätzlich jede vermögensmindernde Leistung der Gesellschaft an ihre Gesellschafter zu Lasten des eigenen Vermögens. Ausgenommen ist - neben gesetzlichen Ausnahmen und drittüblichen Austauschgeschäften - nur die Ausschüttung von ordnungsgemäß festgestellten und zur Verteilung freigegebenen Bilanzgewinnen. Unzulässig ist daher jeder unmittelbare oder mittelbare Vermögenstransfer von der Kapitalgesellschaft zum Gesellschafter in Vertragsform oder auf andere Weise, der den Gesellschafter zu Lasten des Vermögens der Kapitalgesellschaft bevorteilt und der nicht Gewinnverteilung ist (Koppensteiner, GmbHG § 82 Rz 15; Reich-Rohrwig, Verbotene Einlagenrückgewähr bei Kapitalgesellschaften, ecolex 2003, 152; 6 Ob 81/02h mwN). Ob der Vermögenstransfer als offene Barzahlung erfolgt oder den Gesellschafter verdeckt begünstigt ist, ist dabei ohne Bedeutung. Das Verbot der sog. Einlagenrückgewähr umfasst das gesamte Vermögen der Kapitalgesellschaft und hindert grundsätzlich jede vermögensmindernde Leistung der Gesellschaft an ihre Gesellschafter zu Lasten des eigenen Vermögens. Ausgenommen ist - neben gesetzlichen Ausnahmen und drittüblichen Austauschgeschäften - nur die Ausschüttung von ordnungsgemäß festgestellten und zur Verteilung freigegebenen Bilanzgewinnen. Unzulässig ist daher jeder unmittelbare oder mittelbare Vermögenstransfer von der Kapitalgesellschaft zum Gesellschafter in Vertragsform oder

auf andere Weise, der den Gesellschafter zu Lasten des Vermögens der Kapitalgesellschaft bevorteilt und der nicht Gewinnverteilung ist (Koppensteiner, GmbHG Paragraph 82, Rz 15; ReichRohrwig, Verbogene Einlagenrückgewähr bei Kapitalgesellschaften, ecolex 2003, 152; 6 Ob 81/02h mwn). Ob der Vermögenstransfer als offene Barzahlung erfolgt oder den Gesellschafter verdeckt begünstigt ist, ist dabei ohne Bedeutung.

§ 16 Abs 5 UmgrStG ermöglicht eine auf den Einbringungsstichtag rückbezogene Veränderung des Einbringungsvermögens. Dies kann durch die Rückbeziehung von Einlagen und Entnahmen, die im Zeitraum zwischen Einbringungsstichtag und Abschluss des Einbringungsvertrages getätigt werden, bewirkt werden (Z 1). Aus Anlass der Einbringung darf aber auch - rückwirkend auf den Einbringungsstichtag - eine Verbindlichkeit der übernehmenden Körperschaft gegenüber dem einbringenden Gesellschafter begründet werden, was im vorliegenden Fall durch Bildung einer Passivpost in den Einbringungsbilanzen auch geschehen ist (Z 2 sog. "unbare Entnahmen"). Entnahmen im Sinn des § 16 Abs 5 Z 1 UmgrStG mindern das Einbringungskapital, unbare Entnahmen im Sinn der Z 2 dieser Bestimmung bewirken eine nach der Einbringung zu erfüllende Verbindlichkeit der übernehmenden Körperschaft gegenüber dem einbringenden Gesellschafter. Sie bewirken eine zusätzliche Verschuldung des auf die übernehmende Körperschaft übertragenen Vermögens und vermindern damit seinen Verkehrswert (s dazu im Einzelnen 6 Ob 81/02h = GesRZ 2003, 163 = RdW 2003/323 [Ch. Novotny] = ecolex 2003, 685 [Konwitschka]; W. Doralt, Steuermisbrauch bei Umgründungen, RdW 2001/773 [761]; Hügel/Mühlehner/Hirschler, Umgründungssteuergesetz § 16 Rz 130; Wundsam/Zöchling/Huber/Khun, Umgründungssteuergesetz3 § 16 Rz 74, 82 und 96; Rabel in Helbich/Wiesner/Bruckner, Handbuch der Umgründungen § 16 Rz 32 und 67; Schwarzinger/Wiesner, Umgründungssteuerleitfaden Band IV, Umgründungsrechtssammlung [URS] 926). Paragraph 16, Absatz 5, UmgrStG ermöglicht eine auf den Einbringungsstichtag rückbezogene Veränderung des Einbringungsvermögens. Dies kann durch die Rückbeziehung von Einlagen und Entnahmen, die im Zeitraum zwischen Einbringungsstichtag und Abschluss des Einbringungsvertrages getätigt werden, bewirkt werden (Ziffer eins.). Aus Anlass der Einbringung darf aber auch - rückwirkend auf den Einbringungsstichtag - eine Verbindlichkeit der übernehmenden Körperschaft gegenüber dem einbringenden Gesellschafter begründet werden, was im vorliegenden Fall durch Bildung einer Passivpost in den Einbringungsbilanzen auch geschehen ist (Ziffer 2, sog. "unbare Entnahmen"). Entnahmen im Sinn des Paragraph 16, Absatz 5, Ziffer eins, UmgrStG mindern das Einbringungskapital, unbare Entnahmen im Sinn der Ziffer 2, dieser Bestimmung bewirken eine nach der Einbringung zu erfüllende Verbindlichkeit der übernehmenden Körperschaft gegenüber dem einbringenden Gesellschafter. Sie bewirken eine zusätzliche Verschuldung des auf die übernehmende Körperschaft übertragenen Vermögens und vermindern damit seinen Verkehrswert (s dazu im Einzelnen 6 Ob 81/02h = GesRZ 2003, 163 = RdW 2003/323 [Ch. Novotny] = ecolex 2003, 685 [Konwitschka]; W. Doralt, Steuermisbrauch bei Umgründungen, RdW 2001/773 [761]; Hügel/Mühlehner/Hirschler, Umgründungssteuergesetz Paragraph 16, Rz 130; Wundsam/Zöchling/Huber/Khun, Umgründungssteuergesetz3 Paragraph 16, Rz 74, 82 und 96; Rabel in Helbich/Wiesner/Bruckner, Handbuch der Umgründungen Paragraph 16, Rz 32 und 67; Schwarzinger/Wiesner, Umgründungssteuerleitfaden Band römisch IV, Umgründungsrechtssammlung [URS] 926).

Der Senat hat bereits in der zitierten, mehrfach veröffentlichten Entscheidung 6 Ob 81/02h erkannt, dass das Einstellen einer unbaren Entnahme nach § 16 Abs 5 Z 2 UmgrStG dann zu einer unzulässigen Einlagenrückgewähr führt, wenn die gegenüber der Gesellschaft geltend gemachte Forderung das Stammkapital und die Bareinlage des Gesellschafters übersteigt und es an einem entsprechenden (positiven) Verkehrswert des einzubringenden Unternehmens fehlt. Diese Auffassung wurde auch im Schrifttum gebilligt (Ch. Novotny aaO RdW 2003, 232; Reich-Rohrwig/Gröss aaO, ecolex 2003, 680, 682 f). Der Senat hat bereits in der zitierten, mehrfach veröffentlichten Entscheidung 6 Ob 81/02h erkannt, dass das Einstellen einer unbaren Entnahme nach Paragraph 16, Absatz 5, Ziffer 2, UmgrStG dann zu einer unzulässigen Einlagenrückgewähr führt, wenn die gegenüber der Gesellschaft geltend gemachte Forderung das Stammkapital und die Bareinlage des Gesellschafters übersteigt und es an einem entsprechenden (positiven) Verkehrswert des einzubringenden Unternehmens fehlt. Diese Auffassung wurde auch im Schrifttum gebilligt (Ch. Novotny aaO RdW 2003, 232; ReichRohrwig/Gröss aaO, ecolex 2003, 680, 682 f).

Angesichts der Höhe der in den Einbringungsbilanzen aufscheinenden Entnahmen trat im vorliegenden Fall unzweifelhaft eine ganz erhebliche Minderung des Verkehrswertes der in die GmbH eingebrachten Unternehmen ein. Mangels anderer Anhaltspunkte steht zu befürchten, dass die unbaren Entnahmen jeweils größer sein könnten als der Verkehrswert der eingebrachten Unternehmen. In einem solchen Fall wäre die Einbringung als verbotene Einlagenrückgewähr zu qualifizieren, weil es - wirtschaftlich gesehen - zu einem Abfluss der Mittel von der Gesellschaft

zum Gesellschafter käme (Konwitschka aaO, ecolex 2003, 685 [688] zu 6 Ob 81/02h). Eine verbotene Einlagenrückgewähr könnte aber auch darin bestehen, dass der Verkehrswert der in die GmbH eingebrachten Unternehmen zum Zeitpunkt des Abschlusses des Einbringungsvertrages (siehe Rabel in Helbich/Wiesner/Bruckner, Handbuch der Umgründungen § 12 Rz 178) unter Berücksichtigung der aufgrund der unbaren Entnahmen bestehenden Verbindlichkeiten der Gesellschaft die jeweils gewährten Stammeinlagen von 2.500 bzw 7.500 EUR nicht deckt. Zweifel an der Bewertung der Sacheinlagen lösen die materielle Prüfpflicht des Firmenbuchgerichtes aus (Koppensteiner GmbHG2 § 11 Rz 10 mwN; RdW 1998, 72). Das Erstgericht wird daher im fortzusetzenden Verfahren den Verkehrswert der in die GmbH eingebrachten Unternehmen unter Berücksichtigung der in den Bilanzen aufscheinenden Entnahmen nach § 16 Abs 5 UmgrStG zu prüfen haben. Sollte nach dem vom Erstgericht einzuholenden Unternehmensbewertungsgutachten die Gegenleistung der Gesellschaft (gewährte Stammeinlage) höher sein als die unter Berücksichtigung der Entnahmen zu bestimmenden Verkehrswerte der einbrachten Unternehmen oder führten die baren und unbaren Entnahmen sogar zu einer wertmäßigen Überschuldung der eingebrachten Unternehmen (Fehlen eines positiven Verkehrswertes), fände eine gegen § 82 GmbHG verstoßende Einlagenrückgewähr statt. Die Einbringungsverträge wären gemäß § 82 Abs 2 GmbHG iVm § 879 Abs 1 ABGB nichtig (Koppensteiner GmbHG2 § 82 Rz 19; Reich-Rohrwig/Gröss aaO). Sind hingegen die Entnahmen nicht höher als der Verkehrswert der eingebrachten Unternehmen und entspricht der Wert des eingebrachten Vermögens unter Berücksichtigung der Entnahmeverbindlichkeiten den dafür gewährten Stammeinlagen, kann die begehrte Eintragung mangels Vorliegens einer Einlagenrückgewähr vorgenommen werden. Angesichts der Höhe der in den Einbringungsbilanzen aufscheinenden Entnahmen trat im vorliegenden Fall unzweifelhaft eine ganz erhebliche Minderung des Verkehrswertes der in die GmbH eingebrachten Unternehmen ein. Mangels anderer Anhaltspunkte steht zu befürchten, dass die unbaren Entnahmen jeweils größer sein könnten als der Verkehrswert der eingebrachten Unternehmen. In einem solchen Fall wäre die Einbringung als verbotene Einlagenrückgewähr zu qualifizieren, weil es - wirtschaftlich gesehen - zu einem Abfluss der Mittel von der Gesellschaft zum Gesellschafter käme (Konwitschka aaO, ecolex 2003, 685 [688] zu 6 Ob 81/02h). Eine verbotene Einlagenrückgewähr könnte aber auch darin bestehen, dass der Verkehrswert der in die GmbH eingebrachten Unternehmen zum Zeitpunkt des Abschlusses des Einbringungsvertrages (siehe Rabel in Helbich/Wiesner/Bruckner, Handbuch der Umgründungen Paragraph 12, Rz 178) unter Berücksichtigung der aufgrund der unbaren Entnahmen bestehenden Verbindlichkeiten der Gesellschaft die jeweils gewährten Stammeinlagen von 2.500 bzw 7.500 EUR nicht deckt. Zweifel an der Bewertung der Sacheinlagen lösen die materielle Prüfpflicht des Firmenbuchgerichtes aus (Koppensteiner GmbHG2 Paragraph 11, Rz 10 mwN; RdW 1998, 72). Das Erstgericht wird daher im fortzusetzenden Verfahren den Verkehrswert der in die GmbH eingebrachten Unternehmen unter Berücksichtigung der in den Bilanzen aufscheinenden Entnahmen nach Paragraph 16, Absatz 5, UmgrStG zu prüfen haben. Sollte nach dem vom Erstgericht einzuholenden Unternehmensbewertungsgutachten die Gegenleistung der Gesellschaft (gewährte Stammeinlage) höher sein als die unter Berücksichtigung der Entnahmen zu bestimmenden Verkehrswerte der einbrachten Unternehmen oder führten die baren und unbaren Entnahmen sogar zu einer wertmäßigen Überschuldung der eingebrachten Unternehmen (Fehlen eines positiven Verkehrswertes), fände eine gegen Paragraph 82, GmbHG verstoßende Einlagenrückgewähr statt. Die Einbringungsverträge wären gemäß Paragraph 82, Absatz 2, GmbHG in Verbindung mit Paragraph 879, Absatz eins, ABGB nichtig (Koppensteiner GmbHG2 Paragraph 82, Rz 19; ReichRohrwig/Gröss aaO). Sind hingegen die Entnahmen nicht höher als der Verkehrswert der eingebrachten Unternehmen und entspricht der Wert des eingebrachten Vermögens unter Berücksichtigung der Entnahmeverbindlichkeiten den dafür gewährten Stammeinlagen, kann die begehrte Eintragung mangels Vorliegens einer Einlagenrückgewähr vorgenommen werden.

Textnummer

E71391

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:OGH0002:2003:0060OB00196.03X.1023.000

Im RIS seit

22.11.2003

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2012

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