



Mag. Peter Doll

Wirtschaftstreuhänder - Steuerberater

A – 6314 Wildschönau · Niederau 39 · Tel. 05339/25 00 · Fax 05339/25 00 25 · Mobil 0664/2432559

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Aug.
2007

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

Haftung und strafrechtliche Verantwortung von Vertretern und Aufsichtsorganen juristischer Personen

■ Betroffener Personenkreis

Vorstandsmitglieder von Aktiengesellschaften, GmbH-Geschäftsführer, Vorstände von Genossenschaften, Stiftungen, Vereinen, Masse- und Vermögensverwalter, sowie Aufsichtsorgane.

■ Haftungsgefahren

Organhaftung gegenüber der juristischen Person, den Gesellschaftern und Dritten, wie Gläubigern und Behörden (Fiskus, SV-Anstalten, Gewerbe- und Umweltbehörde, Arbeitsrecht etc.). **Dienstnehmerhaftung** bei Angestelltenverhältnis.

■ Voraussetzung für eine Haftung

Der **Schadenseintritt** hat seine **Ursache** in einer **rechtswidrigen Handlung oder Unterlassung**, bei Vorliegen eines **Verschuldens** (Vorsatz oder Fahrlässigkeit) einer physischen Person.

■ Sorgfaltspflicht des Vertreters

Maßstab ist die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes/Geschäftsleiters, wobei Unkenntnis oder Unerfahrenheit keinen Entschuldigungsgrund darstellt. Es handelt sich **zwingend** um einen **objektiven Sorgfaltsmaßstab**, der der Sorgfalt, den Fähigkeiten und Kenntnissen entspricht, die von einem Geschäftsführer im betreffenden Geschäftszweig üblicherweise erwartet werden kann und geht über die in eigenen Angelegenheiten anzuwendende Sorgfalt hinaus.

■ Handlungen zur Erfüllung der Sorgfaltspflichten

Beachtung der gesetzlichen und vertraglichen Bestimmungen (Verpflichtungen und Beschränkungen), Zusammenarbeit mit anderen Organen und Überwachung der Mitgeschäftsführer,

EDITORIAL & INHALT

Mit der Klienten-Info bieten wir Ihnen Monat für Monat den entscheidenden Informationsvorsprung im Bereich Wirtschafts- und Steuerrecht.



Ihr
Mag. Peter Doll

- Haftung und strafrechtliche Verantwortung von Vertretern und Aufsichtsorganen juristischer Personen
- Neues aus den Einkommensteuerrichtlinien
- Klarstellung des BMF zur Gastwirtepauschalierung
- Hauptwohnsitz-Steuerbefreiung bei Betriebsaufgabe
- Neues zur Entgeltfortzahlung
- Keine Verlängerung der Pflichtversicherung durch Auszahlung der Überstundenguthaben im Gastgewerbe

Leitung des Unternehmens nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und dessen adäquate Organisation (Produktion, Rechnungswesen), Kenntnis der Lage des Unternehmens und realistische Abschätzung der Risiken.

■ Umfang und Grenzen der Haftung

Die Haftung kann weder durch Satzung noch Vertrag auf nur vorsätzliche oder grob fahrlässige Schädigung eingeschränkt

werden. Eine Verschärfung der Verschuldenshaftung ist möglich, sie darf aber **nicht** zur **Erfolgshaftung** werden. Zu dieser kann sich ein Vertreter nur aus eigenem für einzelne Geschäftsabschlüsse freiwillig verpflichten.

Wurde von allen Gesellschaftern in bestimmten Fällen eine Haftungsfreistellung erklärt, so wirkt diese nur gegenüber der Gesellschaft, nicht aber für Ansprüche geschädigter Dritter. Die grundsätzlich **solidarische Haftung** mehrerer Organmitglieder ist nur dann *ingeschränkt*, wenn bei einer **Ressortaufteilung** die **Überwachungspflichten** über die anderen Mitglieder entsprechend **erfüllt** worden sind. Auf das Auswahlverschulden bei der Anstellung von Sachbearbeitern sei in diesem Zusammenhang hingewiesen. Bei Weisungen durch die Generalversammlung oder den Aufsichtsrat – die bei einer AG ausgeschlossen sind – sowie bei Zustimmung des Aufsichtsrates bei einer AG, kommt es zur Mithaftung dieser Organe.

■ Besonderheiten bei GmbH und AG

Die Rechtsform der „Gesellschaft mit *beschränkter* Haftung“ ist – für Rechtsunkundige – eine z.T. irreführende Bezeichnung, weil für deren Organe handfeste Haftungsrisiken bestehen. Die zentralen **zwingenden Haftungsbestimmungen** für beide Rechtsformen sind ähnlich gestaltet. § 25 GmbHG spricht von der „**Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes**“; § 84 AktG von der „**Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters**“. § 70 AktG verpflichtet den Vorstand zur Leitung der Gesellschaft unter *eigener Verantwortung* zum Wohle des Unternehmens unter Berücksichtigung der Interessen der Aktionäre, der Arbeitnehmer sowie des öffentlichen Interesses. Der Vorstand ist ferner gem. § 81 AktG dem Aufsichtsrat gegenüber berichtspflichtig in Form eines regelmäßigen Quartals- und Jahresberichtes sowie Sonderberichtes im Falle von Vermögenseinbußen, wenn diese für die Gesellschaft von erheblicher Bedeutung sind.

– Rechtliche Qualifikation des Beschäftigungsverhältnisses von Geschäftsleitern

Sie unterliegen i.d.R. nicht dem AngG, weshalb auch das **Dienstnehmerhaftpflichtgesetz nicht anwendbar** ist (Beschränkungen in der Schadenersatzpflicht bei entschuldbarer Fehlleistung und richterliches Mäßigungsrecht). Grundsätzlich liegen **Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit** gem. § 25 Abs. 1 b EStG vor, sofern sie nicht wesentlich (mehr als 25%) beteiligt sind, denn dann handelt es sich um **Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit** gem. § 22 Z 2 EStG. Personen iSd § 4 Abs. 1 Z 6 ASVG sind ab 1. Jänner 2007 in der **Beitragsgruppe D2x** (bisher D2p) – ohne Arbeitslosenversicherung –, ab dem 60. Lebensjahr in **D4xu** (bisher D4pu) – ohne AIV und UV – anzumelden. Es handelt sich hierbei um Vorstandsmitglieder von AG, Sparkassen, Versicherungsvereinen u.a.

– Beschlussfassung im Vorstand

Ein schadenskausal Organbeschluss macht auch die mehrheitlich oder durch die Ausübung des Dirimierungsrechtes des Vorsitzenden überstimmten Mitglieder haftbar, sofern sie nicht gegen die beschlossenen Maßnahmen alle ihnen zur Verfügung stehenden und zumutbaren Schritte unternehmen. Gleiches gilt bei Stimmenthaltung oder Abwesenheit, wenn sie nachträglich von der Schädigung der Gesellschaft erfahren und die getroffene Entscheidung widerspruchlos hingenommen haben.

– Berichtspflicht an den Aufsichtsrat

Diese ist grundsätzlich Sache des **Gesamtvorstandes** bei einem mehrgliedrigen Vorstand. Bestehen Meinungsverschiedenheiten, sind diese im Bericht darzustellen. **Überstimmte Vorstandsmitglieder** sind nicht daran gehindert ihre Auffassung dem Aufsichtsrat zur Kenntnis zu bringen. **Auf erhebliche Unrichtigkeiten, Unvollständigkeiten** oder vermeintliche **Gefahren** für die Gesellschaft **aufmerksam zu machen** sind sie sogar **verpflichtet**, denn zwischen Vorstand und Aufsichtsrat darf es keine Geheimnisse über die Verhältnisse der Gesellschaft geben. Die Berichtspflicht ist übrigens durch keine Schutzklausel eingeschränkt.

– Verantwortlichkeit der Aufsichtsorgane

Um ihren Überwachungspflichten gehörig nachzukommen, besteht für sie die Pflicht zur Informationsbeschaffung als Holschuld. Die Behauptung nichts gewusst zu haben ist daher nicht nur unerheblich für das Ausmaß der Verantwortung, sondern vielmehr ein Eingeständnis dafür, der Pflicht zur Informationsbeschaffung nicht nachgekommen zu sein. Ist für ein Rechtsgeschäft die Zustimmung des Aufsichtsrates (AR) erforderlich, so darf er diese erst erteilen, wenn er die zur Beurteilung erforderlichen Informationen eingeholt und auf deren Grundlage eine entsprechende Risikoanalyse durchgeführt hat (BGH 11.12.2006, II ZR 243/05). Zwischen Vorstand und AR gibt es keine Amtsverschwiegenheit, es besteht im Gegenteil die Pflicht zur unbedingten Offenheit. Der AR ist im Falle mehrfacher Wiederholung von fehlgeschlagenen Spekulationsgeschäften dazu verpflichtet diese für die Zukunft zu unterbinden. Bei grundsätzlichem Festhalten an der Überwachungspflicht stuft der OGH 22.5.2003, 8Ob262/02s die Tätigkeit des AR aber als wesentlich geringer ein, als jene des Vorstandes. Für seine Prüftätigkeit sei der Bericht des Abschlußprüfers ein wesentliches Hilfsmittel. Bestehen keine begründeten Bedenken, könne der AR den Abschlussbericht des Wirtschaftsprüfers – bei uneingeschränktem Bestätigungsvermerk – seinen Überlegungen zugrunde legen. Für das Verschulden an der Schädigung der Gesellschaft müsse der Kläger die Kausalität des beanstandeten Verhaltens des AR-Mitgliedes beweisen (Beweislastumkehr gem. §§ 99 iVm 84(2) AktG).

■ Deliktische Organhaftung

Diese besteht im Rahmen strafrechtlicher, verwaltungsstrafrechtlicher und gesellschaftsrechtlicher Normen beispielsweise bei: Betrug, Unterschlagung, Untreue, Veruntreuung, Bilanzfälschung, Krida, Gläubigerbegünstigung, Steuerhinterziehung, Verletzung von Umweltvorschriften, unrichtige Wiedergabe erheblicher Umstände in Berichten, Vorträgen und in der Hauptversammlung etc. Der Aufsichtsrat ist im StrGB leitenden Angestellten gleichgestellt. Der Fehlschlag einer unternehmerischen Entscheidung ist nicht an sich pflichtwidrig, denn das Unternehmerrisiko trägt stets die Gesellschaft. Voraussetzung für die deliktische Verantwortung eines Organs ist der Nachweis eines schuldhaften Verhaltens, welches kausal für die Schädigung der Gesellschaft ist.

■ Abgabenrechtliche Haftung

Hier besteht eine **Ausfallhaftung** für Abgaben, die bei der Gesellschaft – infolge **schuldhafter Pflichtverletzung** des Geschäftsführers – nicht einbringlich sind. Bei den Ver-

pflichtungen gegenüber dem Fiskus ist die gleiche Sorgfaltspflicht anzuwenden, wie bei der Wahrnehmung aller sonstigen Zahlungsverpflichtungen. In diesem Umfang bewegt sich auch die Ausfallhaftung und somit nicht auf den gesamten Betrag. Der Geschäftsführer kann sich durch unverzüglichen Rücktritt von seinem Haftungsrisiko befreien, haftet allerdings für uneinbringliche Abgaben, die noch während seiner Geschäftstätigkeit entstanden sind. Als Ausscheidungszeitpunkt gilt die Rücktrittserklärung oder der Gesellschafterbeschluss. Zur Haftung des Vertreters gem. § 9 BAO hat das BMF im Erlass vom 12. Juni 2006, GZ BMF-010103/0050-VI/2006 ausführlich Stellung genommen. Hat ein Geschäftsführer die Funktion als „pro forma Geschäftsführer“ (ohne Dispositionsbefugnis über das Gesellschaftsvermögen) übernommen, trifft ihn die volle Haftungsverpflichtung für uneinbringliche Abgaben (VwGH 2.7.2002, 96/14/0076).

■ Sonstige Haftungsbestimmungen

Solche ergeben sich weiters aus dem Unternehmensreorganisationsgesetz (URG), Arbeitsrecht (ArbeitszeitG, ArbeitsruheG, ArbeitnehmerInnenschutzG, ArbeitsinspektionsG, AusländerbeschäftigungsG), ASVG (Meldeverpflichtung und Beitragsentrichtung) u.a.

■ Entfall der Haftung

Der **Entlastungsbeschluss** der Gesellschafter entlastet den Geschäftsführer nur für jene Ersatzansprüche, die aus den vorgelegten **Unterlagen** den Gesellschaftern **bekannt** sind. Gem. § 27 URG entfällt die Haftung, wenn der Beweis gelingt, dass die Insolvenz aus anderen Gründen, als wegen der Unterlassung der Reorganisation eingetreten ist. Konnte die Krise nachweislich **trotz ernsthaften Bemühens** auf Basis eines **vernünftigen Konzeptes nicht überwunden** werden, kann ebenfalls ein Entlastungsbeweis erfolgen.

■ Managerversicherung

Zum Schutz vor Vermögensschäden ist der Abschluss einer „**D&O-Versicherung** (Direktors und Officers) zu empfehlen, welche weltweit **Rechtsschutz**, sowie die Übernahme von **Entschädigungsleistungen** für Leitungsorgane juristischer Personen (ausgenommen bei Vorsatz) vorsieht. Betreffend die steuerliche Behandlung der Prämien sei auf Rz 393a LStR verwiesen, sowie auf die im Juli 2003 und 2006 in der *Klienten-Info* erschienenen Artikel. ■

Neues aus den Einkommensteuerrichtlinien

■ Verstärkte Zurechnung von Leasinggütern zum Leasingnehmer

Bei Vertragsabschlüssen ab 1. Mai 2007 erfolgt die Zurechnung des Leasinggutes an den Leasingnehmer bei folgender Vertragsgestaltung:

- **Vollamortisationsvertrag** (Rz. 137 u. 3224 EStR)
Das wirtschaftlich angemessene Entgelt bei Vertragsverlängerung muss **zumindest den um 20% verminderten Buchwert** (beim Leasinggeber) erreichen. Bisher war es zumindest die Hälfte des Schätzwertes.
- **Teilamortisationsvertrag** (Rz. 141 u. 3225 EStR)
Wenn im Falle einer Kaufoption zum Restwert dieser nie-

driger ist als der voraussichtliche Verkehrswert. Das trifft zu, wenn der **Restwert unter dem um 20% verminderten Buchwert** des Leasinggegenstandes liegt. Bisher unter dem halben Buchwert.

- **Zurechnung an den Leasingnehmer jedenfalls**, wenn während der Grundmietzeit – neben den laufenden Leasingraten – zusätzliche Leistungen (Vorauszahlung, Kautions etc.) von **mehr als 50%** der Netto-Herstellungskosten (bisher 75%) erbracht werden.

■ Geldwerte Vorteile bei Kapitaleinkünften (Rz. 6219 EStR)

Neben der Zahlung verjährter Zinsen, Darlehensabgeld, Sachzuwendungen und Boni, Mehrleistungen aus Wertsicherungen, kommen **ab 1. Jänner 2007** geldwerte Vorteile anlässlich der **Eröffnung eines Bankkontos** oder sonstigen Anlässen wie z.B. bei **Werbung eines neuen Bankkunden** hinzu, sofern sie nicht bloß geringfügige Aufmerksamkeiten (z.B. Weltpargesenke, Regenschirm etc.) darstellen. Wurden diese Vorteile bereits vor dem 1. Jänner 2007 gewährt und keine KESt einbehalten, ist von einem Haftungsbescheid abzusehen.

■ Spekulationseinkünfte

- **Fristenberechnung bei Verkäufen sukzessiv angeschaffter Wertpapiere**

Wertpapiere in Sammelverwahrung (Rz. 6627a EStR)

Bei eindeutiger Zurechnung der veräußerten Papiere nach Anschaffungszeitpunkt und Anschaffungswert, richtet sich die Besteuerung des Spekulationsgewinnes nach der vom Steuerpflichtigen vorgenommenen Zuordnung. Eine lückenlose Dokumentation ist allerdings erforderlich.

- **Anteile an Ges.m.b.H** (Rz. 6627b EStR)

Wurden die Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten und unterschiedlichen Preisen erworben, stellen sie trotzdem ein einheitliches Wirtschaftsgut dar. Eine selbstbestimmte Zurechnung durch den Steuerpflichtigen ist daher nicht möglich.

- **Steuerermäßigung für unbebaute Grundstücke** (Rz. 6655 EStR)

Für die Verminderung der Spekulationseinkünfte nach Ablauf von 5 Jahren seit der Anschaffung um 10% p.a. ist Voraussetzung, dass das Grundstück im Zeitpunkt der Veräußerung unbebaut ist.

Das ist auch dann der Fall, wenn ein zunächst bebautes Grundstück angeschafft worden ist, das Gebäude aber vor der Veräußerung abgerissen und als unbebautes Grundstück dann verkauft wurde.

■ Nutzungsdauer – Internet

- **Domain-Adresse** (Rz. 500a EStR)

Sie ist als immaterielles Wirtschaftsgut grundsätzlich nicht abnutzbar, sofern sie nicht zeitraumbezogen (z.B. Fußballmeisterschaft) ist oder Modetrends unterliegt. Die Anschaffungskosten sind zu aktivieren, laufende Aufwendungen sind sofort absetzbar.

- **Homepage** (Rz. 516a EStR)

Die Anschaffungskosten sind zu aktivieren und auf drei Jahre abzuschreiben. Die laufende Wartung ist als Erhaltungsaufwand sofort absetzbar, eine wesentliche Verbesserung oder Erweiterung ist aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand und ebenfalls auf drei Jahre abzuschreiben.

■ Betriebsausgabenpauschale bei Ärzten mit Sonderklassegebühren

Bezieht der Arzt Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit und macht er für die Sonderklassegebühren das Betriebsausgabenpauschale geltend, mindern die bei den nicht selbständigen Einkünften als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben das Betriebsausgabenpauschale (Rz. 4116b EStR).

■ Gebäude

– AfA bei Leichtbauweise (3139a EStR)

Bei diesen wird – auch ohne Vorliegen eines Gutachtens – eine Nutzungsdauer anerkannt, wenn sie mindestens 25 Jahre beträgt.

– Klarstellung zum Gebäudebegriff (Rz. 3140 EStR)

Auch Mieterinvestitionen können als Gebäude eingestuft werden, wenn es sich z.B. um eine Aufstockung oder um einen Zubau durch den Mieter handelt. ■

Klarstellungen des BMF zur Gastwirtepauschalierung

Für die Anwendung der Pauschalierung sind gem. Rz. 4292 EStR branchenfremde Leistungen dann nicht schädlich, wenn sie nicht mehr als 25% betragen. Laut BMF 17.3.2007 sind die Umsätze aus dem **Verkauf von Tabakwaren** nicht in diese Grenze einzubeziehen, weil es sich hierbei um **branchentypische Umsätze** handelt.

Dagegen stellen **Provisionseinnahmen** (z.B. aus Lotto-/Toto-Annahmestelle, Vertretertätigkeit) **branchenfremde Leistungen** dar und sind daher bei Überschreiten der 25% Grenze dem pauschalierten Gewinn in voller Höhe hinzuzurechnen, da – laut Ansicht des BMF – damit keine nennenswerten Betriebsausgaben verbunden sind. Diese Regelung ist auf alle offenen Fälle anzuwenden. ■

Hauptwohnsitz-Steuerbefreiung bei Betriebsaufgabe

■ Verwaltungsübung

§ 24 Abs. 6 EStG spricht vom „Gebäude“, welches bei Betriebsaufgabe von der Auflösung der stillen Reserven im Falle der Entnahme ins Privatvermögen nicht zu erfassen ist. Da bei der Gewinnermittlung nach § 4 EStG Grund & Boden ohnedies außer Ansatz bleiben, erhebt sich die Frage nach dessen Behandlung bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG. In Rz. 5699 EStR wird festgehalten, dass die Begünstigung für Grund & Boden nicht gilt.

■ Rechtsprechung

Der VwGH 14.12.2006, 2005/ 140038 führt dagegen aus:

- Die **Zielsetzung** der Hauptwohnsitzbefreiung sei eine Begünstigung zur **Vermeidung sozialer Härten** und umfasst **Grund- und Gebäudewert** als wirtschaftliche Einheit.
- Die **Befreiung** betrifft aber **nur eine** wirtschaftliche Einheit. Werden **mehrere** Gebäude als Wohnsitz **genutzt**, so ist davon nur das **am stärksten** als **Hauptwohnsitz** genutzte Gebäude betroffen. ■

Neues zur Entgeltfortzahlung

■ Beginn des Entgeltfortzahlungsanspruches

Ab 1. Jänner 2007 beginnt laut OGH 7.6.2006, ObA 13/06m mit jedem neuen Arbeitsjahr ein neuer Anspruch und zwar auch bei ununterbrochener Fortdauer einer arbeitsunfallbedingten Arbeitsverhinderung.

■ Entgeltfortzahlung bei Dienstgeberkündigung, wenn der Krankenstand ins neue Arbeitsjahr reicht

Bei Kündigung während eines Krankenstandes, deren Frist erst im neuen Arbeitsjahr abläuft, entsteht mit Beginn des neuen Arbeitsjahres ein neuer Anspruch, soweit der alte Entgeltfortzahlungsanspruch mit Ablauf des alten Arbeitsjahres noch nicht erschöpft ist. Ebenfalls ab 1. Jänner 2007 wirksam.

■ Zuschuss zur Entgeltfortzahlung nur für „echte“ Dienstnehmer

Die AUVA leistet an Unternehmen, die nicht mehr als 50 Dienstnehmer beschäftigen, einen Zuschuss in der Höhe der halben Entgeltfortzahlung. Für die Ermittlung der Anzahl der Dienstnehmer sind aber die „freien“ Dienstnehmer nicht mitzurechnen. ■

Keine Verlängerung der Pflichtversicherung durch Auszahlung der Überstundenguthaben im Gastgewerbe

Die kollektivvertraglich geregelte Saisonverlängerung zwecks Verkürzung der Arbeitslosigkeit bei Auszahlung von Überstunden nach Ende der Saison, überschreitet laut VwGH 22.11.2006, 2004/08/0065 die Regelungsbefugnis nach § 2 ArbVG. Die Nachverrechnung von Sozialversicherungsbeiträgen für einen derartigen Verlängerungszeitraum ist damit rechtswidrig. Die ausbezahlten Überstunden sind vielmehr dem letzten Beitragszeitraum als laufender Bezug hinzuzurechnen. ■

VORSCHAU

- **Reisekostenbegriff im Umbruch**
- **Lohnerhöhung ohne Lohnnebenkosten**
- **Vorsteuerabzug erst nach Leistungserbringung – VwGH z.T. anderer Ansicht**
- **Steuerliche Qualifikation von Aufwendungen bei steuerfreien Einnahmen**

Adresse: