

SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

**Online
exklusiv in
Lindeonline**

Einkommensteuer

- Veranlassungsprinzip bei Reisekosten in den LStR
- Abzugsfähigkeit von Spenden als Sonderausgaben
- Kinderbetreuung macht sich (steuerlich) bezahlt
- Zurechnung von Einkünften nach einer Betriebseinbringung

Umgründungen

- Praxisfragen zum Umgründungs(steuere)recht
- Kein rechnerischer doppelter Wechsel der Gewinnermittlung?

Verfahren

- Die Nachbescheidkontrolle des Finanzamtes

Wirtschaft

- Zwangsstrafen nach § 283 UGB vor dem EuGH
- Buchhaltungspraxis in Österreich

Offenlegungspflicht

EuGH-Vorabentscheidungsersuchen und Rechtsprechung zur Neuregelung der Zwangsstrafen in § 283 UGB

Verschärfung verursacht Schwierigkeiten in der Praxis

VON DR. NIKOLAUS ARNOLD UND DR. THOMAS RAUBAL*)

Mit dem Budgetbegleitgesetz (BBG) 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, wurde § 283 UGB, der unter anderem die Zwangsstrafen bei Verstoß gegen die Pflicht zur Offenlegung des Jahresabschlusses regelt, tiefgreifend geändert.¹⁾ In Zusammenhang mit der Neuregelung haben sich verschiedene Zweifelsfragen ergeben. Unionsrechtliche Bedenken haben das OLG Innsbruck außerdem dazu veranlasst, ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH zu richten. Der vorliegende Beitrag gibt einen kurzen Überblick zu den wichtigsten Entscheidungen und zum Vorabentscheidungsersuchen.

1. Neuregelung der Zwangsstrafen

Nach § 283 UGB i. d. F. BBG 2011 sind die Firmenbuchgerichte bei nicht zeitgerechter Erfüllung der Offenlegungsverpflichtung zur Verhängung von Zwangsstrafen ohne vorherige Androhung verpflichtet. Eine „Vorwarnung“ ist sohin nicht mehr vorgesehen. Weiters kann von der Verhängung einer Zwangsstrafe nur dann abgesehen werden, wenn das Organ der Gesellschaft offenkundig durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis an der fristgerechten Offenlegung gehindert war. Darüber hinaus ist durch die Neueinführung eines Mindestbetrags der Zwangsstrafe den Gerichten in diesem Bereich die Ausübung von Ermessen bei ihrer Entscheidung nicht mehr möglich. Die Verhängung der Zwangsstrafen erfolgt gegebenenfalls auch wiederholt. Im Gegensatz zur bisherigen (bis zum 31. 12. 2010 geltenden) Gesetzeslage ist nach der neuen Fassung von § 283 UGB nicht nur gegen die vertretungsbefugten Organe, sondern zusätzlich auch gegen die Gesellschaft selbst eine Zwangsstrafe zu verhängen.

2. Übersicht über die wesentliche Rechtsprechung

2.1. Einvernahme des Geschäftsführers erforderlich

Das OLG Wien (29. 6. 2011, 4 R 203/11v²⁾) hob einen erstgerichtlichen Beschluss wegen der unterbliebenen Einvernahme des Geschäftsführers auf (Verfahrensmangel), da erst durch eine Einvernahme des Geschäftsführers und allenfalls der steuerlichen Vertretung verlässlich beurteilt werden könne, aus welchem konkreten Irrtum oder Versehen die rechtzeitige Einreichung des Jahresabschlusses unterblieben sei. Dieses Beweisergebnis sei aber erforderlich, um prüfen zu können, ob ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis im Sinne von § 283 Abs. 2 UGB vorliege.

Es empfiehlt sich daher, bereits in den Einsprüchen gegen die Zwangsstrafverfügungen entsprechende Beweisanträge zu stellen. Werden die Beweisanträge vom Erstgericht nicht berücksichtigt, besteht (bei entsprechender Relevanz) die Möglichkeit, diesen Umstand im Rekursverfahren als Verfahrensmangel zu rügen.

2.2. Einreichung des Jahresabschlusses noch vor Erlassung der Zwangsstrafverfügung

Wie das OLG Wien (14. 6. 2011, 4 R 224/11g²⁾; 16. 6. 2011, 4 R 225/11d²⁾) ausführt, ist keine Zwangsstrafe zu verhängen, wenn der Jahresabschluss beim Erstgericht einen

*) Dr. Nikolaus Arnold ist Rechtsanwalt in Wien. Dr. Thomas Raubal ist ebenfalls Rechtsanwalt in Wien.

¹⁾ Siehe bereits Werdnik, Verschärfte Regelungen bei Missachtung der Offenlegungspflichten gemäß §§ 277 ff. UGB, SWK-Heft 10/2011, W 1.

²⁾ Die Autoren waren am Verfahren beteiligt.

Tag vor Erlassung der Zwangsstrafverfügungen (wenn auch verspätet) einlangt. Zur Vermeidung der Zwangsstrafensanktion muss der Jahresabschluss am Tag vor Erlassung der Zwangsstrafe einlangen (OLG Wien 2 .5. 2011, 4 R 134/11x, 4 R 135/11v).

2.3. Online-Übermittlung von Jahresabschlüssen und Herabsetzung von Zwangsstrafen

Mit Beschluss vom 18. 5. 2011, 6 R 73/11i²), hat das OLG Linz dem Rekurs teilweise Folge gegeben und den angefochtenen Beschluss dahingehend abgeändert, dass die Zwangsstrafen auf den Mindestbetrag von 700 Euro herabgesetzt werden. Das OLG Linz hat in dieser Entscheidung ausgesprochen, dass bei technischen Online-Übermittlungsproblemen der übermittelnde steuerliche Vertreter die Rückmeldung abzuwarten und zu kontrollieren habe. Unterlasse der steuerliche Vertreter diese Kontrolle, stelle dies ein Verschulden dar, das der Gesellschaft zuzurechnen sei. Dies wurde mittlerweile vom OGH bestätigt (siehe dazu unten). Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Neuregelung von § 283 UGB bestünden – laut OLG Linz – nicht, da es dem Gesetzgeber zugestanden werden müsse, die Mittel zur Durchsetzung der Offenlegungspflichten zu verschärfen.

Was die elektronische Übermittlung von Jahresabschlüssen betrifft, zeigt sich die Wichtigkeit für den steuerlichen Vertreter, nach Einbringung der Jahresabschlüsse die ordnungsgemäße Übermittlung zu kontrollieren, um Verletzungen der Offenlegungspflichten und daraus resultierende Haftungen zu vermeiden. Interne Organisationsrichtlinien sollten erlassen werden.

2.4. Keine Zwangsstrafen bei Ablauf der Aufbewahrungspflicht oder bei „Lückenjahren“

Die Vorlage von Jahresabschlüssen, bei denen die siebenjährige Aufbewahrungspflicht des § 212 Abs. 2 UGB bereits abgelaufen ist, kann nicht mehr mit Zwangsstrafen erzwungen werden (OLG Wien 16. 6. 2011, 4 R 188/11p, 4 R 189/11k, 4 R 190/11g und 4 R 191/11d). Begründend führt das OLG Wien dazu aus, dass bei einer Fallkonstellation, bei der mehr als sieben Jahre zurückliegende Jahresabschlüsse ausständig sind, die niemals eingemahnt wurden, schon aus grundsätzlichen Erwägungen kein Anlass zur Verhängung einer Zwangsstrafe bestehe, da insbesondere aus der Sicht der Publizitätsrichtlinie kein oder höchstens ein stark vermindertes Interesse an einer Offenlegung bestehe. Darüber hinaus wäre die Verhängung einer Zwangsstrafe unter diesen Umständen ein unverhältnismäßiger Eingriff in das Grundrecht auf Eigentum, der mit Art. 1 Abs. 1 des 1. Zusatzprotokolls zur EMRK und Art. 5 des Staatsgrundgesetzes (StGG) nicht vereinbar sei. In verfassungskonformer Auslegung des § 283 UGB und der Übergangsbestimmung des § 906 Abs. 23 UGB sei daher laut OLG Wien in solchen Fällen von einer Bestrafung abzusehen.

Interessant ist in diesem Zusammenhang auch ein Beschluss des OLG Wien vom 9. 6. 2011, 4 R 181/11h, 4 R 182/11f: Das OLG Wien hat in diesen Fällen die Zwangsstrafverfahren zur Erzwingung der Vorlage eines Jahresabschlusses zum 31. 12. 2008 eingestellt und dies damit begründet, dass aufgrund der aktenkundigen Untätigkeit des Erstgerichts in Bezug auf den fehlenden Jahresabschluss 2008 und der unbeanstandeten Eintragung des Jahresabschlusses der Folgejahre trotz des Verstreichens mehrerer Monate seit der behaupteten Einreichung weder dem Geschäftsführer noch dem beigezogenen Steuerberater deren guter Glaube an eine erfolgreiche Einreichung des Jahresabschlusses zum 31. 12. 2008 im Sinne des strafwürdigen Verschuldens vorzuwerfen sei.

2.5. Keine verfassungsrechtlichen Bedenken (erste Entscheidung des OGH zu § 283 UGB n. F.)

Zur Neufassung von § 283 UGB liegt zwischenzeitlich auch eine höchstgerichtliche Entscheidung vor (OGH 18. 7. 2011, 6 Ob 129/11f²). Nach Ansicht des OGH sei es Sache der Geschäftsführer, durch zweckentsprechende Organisationsmaßnahmen in ihrem Geschäftsbereich für eine rechtzeitige Erfüllung der Offenlegungspflichten zu sorgen. Bei der Online-Einreichung des Jahresabschlusses sei auf wirksame Weise zu kontrol-

lieren, ob die Übermittlung tatsächlich zustande gekommen sei. Dies setze laut OGH als Mindestvoraussetzung die Einsichtnahme in ein entsprechendes Übermittlungsprotokoll voraus. Der Oberste Gerichtshof hegt gegen die Neuregelung der Zwangsstrafen, insbesondere im Hinblick auf die Mindeststrafen oder die kumulative Bestrafung von Organen und Gesellschaft, keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Die kumulative Bestrafung sei nur eine Folge des Umstands, dass mehrere handlungspflichtige Rechtsobjekte ihren nach dem Gesetz obliegenden Pflichten nicht nachkommen würden.

Mit dieser – soweit ersichtlich – ersten Entscheidung zur Neufassung von § 283 UGB hat der OGH die strengen Anforderungen an den Sorgfaltsmaßstab für Geschäftsführer im Zusammenhang mit der Einhaltung der Offenlegungspflichten beibehalten. Umso mehr ist seit der Neuregelung der Zwangsstrafen auf eine strikte Einhaltung der Fristen samt Nachkontrolle und Einführung von Organisationsvorschriften im Unternehmen zu achten.

3. Unionsrechtliche Bedenken, Vorabentscheidungsverfahren beim EuGH

Das OLG Innsbruck hat Zweifel an der Europarechtskonformität der Neuregelung der Zwangsstrafen angemeldet und mit Beschluss vom 29. 7. 2011, 3 R 119/11s²), 3 R 120/11p²), in einem Verfahren gegen eine deutsche GmbH mit einer im österreichischen Firmenbuch eingetragenen Niederlassung ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gerichtet. Das OLG Innsbruck hat den EuGH im Zuge dieses Vorabentscheidungsersuchens unter anderem um Prüfung gebeten, ob die seit 1. 1. 2011 in Kraft befindliche Neufassung von § 283 UGB die Niederlassungsfreiheit (Art. 49, 54 AEUV), den allgemeinen Rechtsgrundsatz der Effektivität des Rechtsschutzes (Art. 6 Abs. 3 AEUV), den Grundsatz des rechtlichen Gehörs gemäß Art. 47 Abs. 2 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (GRC) und Art. 6 Abs. 2 EMRK, das Doppelbestrafungsverbot (Art. 50 GRC) oder die Vorgaben für die Sanktionen im Offenlegungsverfahren nach Art. 6 der Richtlinie 68/151/EWG, Art. 60a der Richtlinie 78/660/EWG und Art. 38 Abs. 6 der Richtlinie 83/349/EWG verletzt.

Das OLG Innsbruck sieht vor allem in der „*automatischen*“ Verhängung der Zwangsstrafen ohne Möglichkeit, vorab dazu Stellung zu nehmen, und ohne vorherige individuelle Aufforderung an die Gesellschaft oder an die vertretungsbefugten Organe Unvereinbarkeiten mit dem Unionsrecht. Gleiches gilt für die im Gesetz vorgesehene wiederholte Verhängung der Mindeststrafen.

Das OLG Innsbruck hat das Anlassverfahren bis zum Vorliegen einer Entscheidung des EuGH über das Vorabentscheidungsersuchen unterbrochen. Für Vorabentscheidungsverfahren ist erfahrungsgemäß mit einer Dauer von rund zwei Jahren zu rechnen. Auch andere anhängige Verfahren sollten bis zum Vorliegen einer Entscheidung des EuGH unterbrochen werden. Dies umso mehr, als sich die vom OLG Innsbruck dem EuGH vorgelegten Fragen nicht nur auf den diesem Vorabentscheidungsverfahren zugrunde liegenden grenzüberschreitenden Sachverhalt (deutsche GmbH mit Niederlassung in Österreich) beschränken, sondern auch Fragen des Grundrechtsschutzes betreffen, die auch für „rein“ österreichische Gesellschaften und deren Organe relevant und wichtig sind.

4. Zusammenfassung

Die Judikatur legt an die Verpflichtungen der Organe und der steuerlichen Vertretung bei Offenlegung des Jahresabschlusses einen strengen Maßstab an.

Verfassungsrechtliche Bedenken bestehen nach Ansicht des OGH gegen § 283 UGB nicht.

Das OLG Innsbruck hat ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gerichtet, mit dem die Zwangsstrafensanktionen auf ihre Übereinstimmung mit dem Unionsrecht geprüft werden sollen. Zweckmäßigerweise sollten die anhängigen Verfahren bis zum Vorliegen einer EuGH-Entscheidung unterbrochen werden.

BESTELLEN SIE JETZT IHR SCHNUPPERABO 20 % GÜNSTIGER!



SWK-Schnupperabo 2011
(Heft 28–36)
Print & Online
EUR 56,60

Bestellschein

Fax +43 1 24 630-53

Ich / Wir bestelle(n) hiermit umgehend direkt durch die Linde Verlag Wien GmbH, Scheydgasse 24, 1210 Wien,
Tel.: +43 1 24 630 • Fax: +43 1 24 630-23 • www.lindeverlag.at • E-Mail: office@lindeverlag.at

Ex. **SWK-Schnupperabonnement, Print & Online 2011** (Heft 28–36)
SWK-Jahresabonnement, Print & Online 2011 (Heft 1–36)

EUR 56,60
EUR 283,-

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Kundennummer (falls vorhanden): _____ Firma: _____
Vorname: _____ Nachname: _____
Straße: _____ PLZ: _____
Telefon: _____ Fax: _____
E-Mail: _____ Newsletter: ja nein
Datum: _____ Unterschrift: _____

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

office@lindeverlag.at • www.lindeverlag.at **Linde**