

III. Kommentar

Vergleicht man die Argumente, so überzeugt die Auslegung des Obersten Gerichtshof, dass bei der Erfüllung einer Geldzahlungsverbindlichkeit ein entgangener Gewinn konkret zu bestimmen ist. In dieser Hinsicht betrachtet das Berufungsgericht nur die Kaufkraft des Geldes, die ein objektives Kriterium darstellt. Es ist jedoch zusätzlich notwendig zu prüfen, ob in jedem Fall die Absicht verfolgt wird, das Geld gewinnbringend anzulegen, womit ein zusätzliches subjektives Kriterium besteht. Folglich ist es allein aufgrund des objektiven Kriteriums unmöglich zuzusagen, ob eine bestimmte Person eine Forderung notwendigerweise auf ein Einlagenkonto einzahlen und dort belassen würde, wenn die entgegenstehenden tatsächlichen Umstände aus einem bestimmten Fall festgestellt werden. Zunächst einmal war ein solcher Umstand die Tatsache, dass der Schuldner wirtschaftlich tätig war und eine Renditechance nutzte, die durch bloße Verzinsung nicht erreicht worden wäre. Es ist jedoch klar, dass das Argument des Gerichts allein auf der Grundlage dieses Aspekts nicht völlig überzeugend wäre. Folglich gab es in dem Fall noch einen weiteren Umstand, der es wahrscheinlich machte, dass das Geld nicht für Ersparnisse, sondern für unternehmerische Zwecke verwendet wurde. Insbesondere aufgrund der Nichterfüllung der Verpflichtung durch den Unternehmer wäre der Besteller nach wie vor daran interessiert, den entsprechenden Auftrag zu erhalten, und im Falle einer erneuten Ausschreibung wäre es selbstverständlich, dass er den Vorschuss erneut auszahlen müsste, da eine solche Praxis üblich war. Angesichts dieser beiden Tatsachen kann das Argument zur Kaufkraft des Geldes allein nicht schlüssig sein.

Trotz der sachlichen und im Ergebnis zutreffenden Argumentation des Revisionsgerichts missversteht das Gericht in einem Punkt den Be-

griff des entgangenen Gewinns. Der Oberste Gerichtshof vermischt die Begriffe "entgangener Gewinn" und "reine" Vermögensschäden. Der in dieser Entscheidung erwähnte "wirtschaftliche Nettoverlust" bezieht sich auf die anglo-amerikanische Bezeichnung für "reine" Vermögensschäden und hat demzufolge mit dem entgangenen Gewinn nichts zu tun.

Giorgi Meladze

► 4 – 5/2020

Beschränkte Haftung der Gesellschafter und Geschäftsführer in einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung

1. Ein Gesellschafter einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung kann seine Haftung nicht mit Hinweis auf gesellschaftsrechtliche Haftungsbeschränkungen ablehnen, wenn er selbst die Haftungsbeschränkung missbraucht.

2. Die Haftung der Gesellschafter und des Geschäftsführers der Gesellschaft gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft ist subsidiär und gesamtschuldnerisch. Ein Innenausgleich zwischen den Gesamtschuldnern ist statthaft.

(Leitsatz des Autors)

Artikel 992 Zivilgesetzbuch (ZGB), Artikel 9.6. und 3.6 des Gesetzes über Unternehmer

Urteil des Zivilsenats des Obersten Gerichtshofs von Georgien vom 6. Mai 2015, № AS-1307-1245-2014

I. Sachverhalt

Der Verhandlung des Falles im Zivilprozess ging ein Urteil in einem Strafverfahren voraus.

Das Finanzamt erläßt einen Steuerbescheid gegen die A-GmbH in Höhe von 786.657 GEL. Aufgrund der Nichtzahlung des Betrags innerhalb der vorgeschriebenen Frist wurde eine Ermittlung gegen zwei Gesellschafter der GmbH im Zusammenhang mit der vorsätzlichen Steuerumgehung eingeleitet. Zugleich war einer der Gesellschafter zum Geschäftsführer der Gesellschaft ernannt worden. Die Gesellschafter der GmbH wurden im folgenden Strafverfahren schuldig gesprochen. Insgesamt verursachten die Gesellschafter einen Verlust von 2.223.370 GEL (Steuern und Zinsen) für den Staatshaushalt.

Das Finanzamt hat sodann eine Klage vor dem Zivilgericht eingereicht und verlangt, dass der an dem Haushalt entstandene Schaden von der A-GmbH und seinen Gesellschaftern gesamtschuldnerisch zurückgezahlt wird.

Die Beklagten wiesen in dem Einspruch darauf hin, dass gemäß Artikel 44 des Gesetzes über Untenehmer die Haftung der GmbH auf die Gläubiger auf die Einlagen der GmbH beschränkt werden sollte.

II. Argumentation des Amtsgerichts und des Berufungsgerichts

Nach der Entscheidung des Amtsgerichts Batumi wurde die Forderung der Steuerbehörde teilweise anerkannt. Die Beklagten, die A-GmbH und deren Geschäftsführer, mussten gesamtschuldnerisch 786.657 GEL zu Gunsten des Staatshaushalts zahlen (nur aufgelaufene Steuern, ohne Strafgebühren). Das Amtsgericht gab dem Antrag des Finanzamtes auf Auferlegung von Sanktionen (Strafgebühren) gegen die Be-

klagten nicht statt. Nur der Kläger legte gegen die Entscheidung Berufung ein und verlangte die Auferlegung der Sanktionen (Strafgebühren) gegen die Beklagten.

Das Berufungsgericht von Kutaisi gab der Berufung des Finanzamtes teilweise statt. Im Übrigen (zur Hauptforderung) wurde die erstinstanzliche Entscheidung rechtskräftig. Das Berufungsgericht hob die Entscheidung der ersten Instanz in dem Teil auf, in dem die Verhängung der Strafgebühren gegen die A-GmbH als Gesellschaft abgelehnt wurde. Nach Ansicht der Kammer hat die Finanzverwaltung das Recht, Steuern zu erheben und dem Steuerzahler unabhängig und ohne Gerichtsbeschluss angemessene Geldstrafen aufzuerlegen. Folglich unterlag die Angelegenheit nicht der gerichtlichen Überprüfung. Das Berufungsgericht stellte das Verfahren im Hinblick auf die Auferlegung einer Strafgebühr für die A-GmbH ein.

Das Berufungsgericht verurteilte die Gesellschafter selbst nur zur Zahlung des Grundbetrages (nur der Steuer) in Höhe von 786.657 GEL. Die Kammer verwies auf Artikel 992 ZGB (Zivilgesetzbuch) als Rechtsgrundlage (die Vorschrift für Schadenersatz). Das Gericht gab dem Antrag des Finanzamtes auf Verhängung von Geldstrafen gegen die Gesellschafter nicht statt.

III. Entscheidung des Revisionsgerichts

Soweit die Gesellschafter die Entscheidung des Berufungsgerichts nicht bestritten, wurde die Entscheidung über die Auferlegung des Grundbetrages ohne weiteres rechtskräftig. Die Argumentation des Obersten Gerichts beschränkte sich auf die Frage, ob die Gesellschafter und der Geschäftsführer (der ebenfalls Gesellschafter war) auch für Sanktionen gegenüber der GmbH haften.

Es war die Aufgabe des Revisionsgerichts zu entscheiden, ob die Gesellschafter und der Geschäftsführer der Gesellschaft mit ihrem gesamten Vermögen direkt und unmittelbar für die Steuerverbindlichkeiten der Gesellschaft zur Rechenschaft gezogen werden können, wenn die Gesellschaft diese Verpflichtungen nicht erfüllen kann.

Der Oberste Gerichtshof teilte nicht das vorgebrachte Argument, dass die Forderung des Finanzamtes gegen die Gesellschafter und Geschäftsführer der Gesellschaft auf Artikel 992 ZGB beruhe.

Nach Ansicht des Revisionsgerichts hätte der Fall durch die Normen des georgischen Gesetzes über Unternehmer (Artikel 3.6 und 9.6) entschieden werden müssen, die die Haftung des Geschäftsführers und des Gesellschafters für die Verpflichtungen der Gesellschaft festlegen.

Nach Ansicht des Obersten Gerichtshofs stellt das Konzept der beschränkten Haftung nach der modernen Wirtschaftstheorie für „freiwillige“ Kreditgeber in der Gesellschaft kein Problem dar. Es wird davon ausgegangen, dass diese Art von Gläubigern die Möglichkeit haben, zu verhandeln (*bargaining power*) und daher durch einen Vertrag Risiken vermeiden oder vorbeugend eingehen können. Diese Argumentation findet keine Anwendung auf nichtvertragliche (unfreiwillige) Gläubiger, auch nicht auf die Gläubiger aus dem Deliktsrecht. Letztgenannte können nicht im Voraus eine vertragliche Beziehung mit der Gesellschaft eingehen, bevor Zahlungsverpflichtungen eines Unternehmens aus dem Deliktsrecht entstehen. Die gleiche Argumentation wurde von dem Senat gegenüber dem Gläubiger, dem Staat, in Bezug auf Steuerverbindlichkeiten vorgebracht. Aufgrund des unfreiwilligen Charakters der Steuerverbindlichkeiten sollte der Staat nach

Ansicht des Senats auch als außervertraglicher (deliktischer) Gläubiger behandelt werden.

Laut dem Obersten Gerichtshof legt das Gesetz über Unternehmer die Haftung von Gesellschaftern fest, wenn diese die Rechtsform der Haftungsbeschränkung missbrauchen. Das Revisionsgericht ist der Ansicht, dass diese Norm weit gefasst ist und nicht nur den Missbrauch der gesellschaftsrechtlichen Form der Haftungsbeschränkung umfasst (z. B. die Verwendung der Gesellschaft als "Instrument" zur Erreichung des Ziels des Partners; die Existenz der Gesellschaft als Gesellschafter "alter ego"). Nach Ansicht des Gerichts wird der Missbrauch einer beschränkten Form der Haftung durch einen Gesellschafter dann vorliegen, wenn der Gesellschafter das Unternehmen unmittelbar führt und Maßnahmen ergreift, die auf Steuerhinterziehung abzielen. Es wird davon ausgegangen, dass in diesem Fall das Unternehmen vom Gesellschafter als Einkommensquelle für nicht angegebene Einkünfte genutzt wird.

Da sich die Haftung der Gesellschafter nicht aus einer unerlaubten Handlung ergibt, sondern aus Gesellschaftsrecht (Gesetz für Unternehmer), sollte nach Ansicht des Revisionsgerichts das Vorliegen einer strafrechtlichen Verurteilung der Gesellschafter alleine nicht zur Haftung führen. Auf der Grundlage von Artikel 106 der Zivilprozessordnung stellte der Senat klar, dass ein Urteil in einem Strafverfahren während eines Zivilprozesses nur als ein Beweismittel betrachtet werden sollte, und dass es in Verbindung mit anderen Beweismitteln bewertet werden muss. Auf der Grundlage der Beweise in dem Fall kam das Gericht zu dem Schluss, dass die Gesellschafter die Rechtsform der Haftungsbeschränkung missbrauchten. Dementsprechend sollten die Gesellschafter für die Steuerverbindlichkeiten des Unternehmens haften.

Solange einer der Gesellschafter auch der Geschäftsführer der Gesellschaft war, prüfte der Senat auch die Frage der Haftung des Geschäftsführers für die Verpflichtungen der Gesellschaft. Das Gericht befasste sich mit der Sorgfaltspflicht (Artikel 9.6), die durch das Gesetz über Unternehmer eingeführt wurde, genauer der Verpflichtung des Geschäftsführers, die Kosten zu minimieren. Die Sorgfaltspflicht verlangt vom Geschäftsführer, dass er Entscheidungen trifft, die die Ertragskraft der Gesellschaft erhöhen. Das Gericht führte zwei Gründe an, weshalb die Sorgfaltspflicht nicht Steuerhinterziehung rechtfertigen könne:

1. Die Durchführung der Steuerumgehung führt zur strafrechtlichen Verantwortlichkeit des Geschäftsführers.

2. Die finanziellen Folgen der Steuerhinterziehung können für die Gesellschaft katastrophal sein. Nach Ansicht des Senats sind die Geschäftsführer zwar verpflichtet, den Gewinn des Unternehmens zu erhöhen - allerdings nur durch gesetzestreu handeln. Dementsprechend entschied das Gericht, dass der Geschäftsführer der Gesellschaft die Sorgfaltspflicht gegenüber der Gesellschaft verletzt habe und dass er für den entstandenen Schaden mit seinem gesamten Vermögen direkt und unmittelbar haften müsse.

Nach Auffassung des Senats war die Gesellschaft, wenn festgestellt wird, dass:

- a) die Gesellschaft eine Steuerschuld hat;
- b) die Gesellschaft nicht in der Lage ist, dieser Verpflichtung nachzukommen;
- c) eine Zahlung notwendig ist, um den Staat als Gläubiger zu befriedigen

gemäß dem Gesetz über Unternehmer (Artikel 9.6) verpflichtet, vom Geschäftsführer Schadensersatz zu verlangen. Dies geschah nicht. Somit ist

der Gläubiger (hier: der Staat) berechtigt, von der Gesellschaft eine Geldstrafe zu verlangen.

Das Gericht wies auf die subsidiäre Haftung des Geschäftsführers hin. Der Anspruch gegen ihn kann nur geltend gemacht werden, wenn die Gesellschaft selbst nicht über die Mittel verfügt, den Gläubiger zu befriedigen.

Hinsichtlich des Umfangs der Geldstrafe stellte der Senat fest, dass das Gericht die gesetzlich festgelegte Höhe der Geldstrafe nicht verringern könne.

Der Oberste Gerichtshof hat auf der Grundlage des Gesetzes über Unternehmer (Artikel 3.6. und 9.6) festgestellt, dass die Haftung der Gesellschafter und des Geschäftsführers gegenüber den Gläubigern subsidiär und untereinander (im Innenverhältnis) gesamtschuldnerisch ist. Dementsprechend wurden die Gesellschafter zu Gunsten des Staatshaushalts und untereinander gesamtschuldnerisch zur Zahlung von 1.436.713 GEL (Höhe der Sanktion) verurteilt

IV. Kommentar

Die Entscheidung ist sowohl für das Gesellschafts- als auch für das Steuerrecht von großer Bedeutung. Sie stellt einen Präzedenzfall für die Haftung von Geschäftsführern durch den Obersten Gerichtshof dar.

Der Oberste Gerichtshof hat die Heranziehung von Deliktsrecht als Rechtsgrundlage für die Haftung von Geschäftsführern und Gesellschaftern abgelehnt. Diese Änderung des Herangehens sollte zweifellos zu begrüßen sein. Wenn das Verhältnis durch spezielle Rechtsnormen geregelt ist, sollte die Verwendung der Normen aus dem Recht der unerlaubten Handlungen für die Haftung definitiv ausgeklammert werden.

Die Anwendung des Privatrechts durch die Steuerbehörde wurde von Stimmen in der Rechtsliteratur in Frage gestellt und teils auch kritisiert. Nach einer Auffassung hat die Finanzverwaltung möglicherweise nicht das Recht, einen Antrag unter Bezugnahme auf das Zivilgesetzbuch und / oder das Gesetz über Unternehmer zu stellen. Argumentiert wird, dass gemäß Artikel 2.1 des Steuergesetzbuches die georgische Steuergesetzgebung aus der Verfassung Georgiens, internationalen Verträgen und Abkommen, diesem Gesetzbuch und den anschließenden normativen Akten besteht. Diese normativen Akte sind die Ermächtigungsgrundlage der Steuerbehörden, und wenn sie die konkrete Ermächtigungsgrundlage nicht nennen, bedeute das, dass auch die Steuerbehörde diese Ermächtigung nicht verfügt. Tatsächlich habe der Oberste Gerichtshof mit dieser Entscheidung die Steuerpflicht, die eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung ist, mit der privatrechtlichen Verpflichtung (z. B. Rückzahlung eines Darlehen) gleichgesetzt, und die Steuerstrafe (Verwaltungsanktion) dem zivilrechtlichen Schaden (z. B. Zahlungsverzug bei einem Darlehen).¹

Als Antwort auf diese Auffassung kann erwidert werden: Artikel 2.1. des Steuergesetzbuches sollte nicht als eine Norm betrachtet werden, die den Umfang der von der Steuerbehörde anzuwendenden Gesetze abschließend nennt und einschränkt. Ein solches Verständnis der besonderen Rechtsprechung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts hätte zu der Annahme geführt, dass die Finanzverwaltung nicht in der Lage ist, von der Zivilprozessordnung und der auch nicht genannten Verwaltungsprozessordnung Gebrauch zu machen.

Der Artikel 2.1 des Steuergesetzbuches schränkt vielmehr nur die für die Entstehung einer Steuerschuld zu verwendenden Rechtsgrundlagen ein. Eine ähnliche Einschränkung der Rechtsnormen, die zur Begleichung der Rückstände herangezogen werden, besteht nicht. Dies wird durch die Tatsache belegt, dass es der Finanzverwaltung trotz der bestehenden Artikel 2.1 des Steuergesetzbuches möglich ist, z. B. das Gesetz über Vollstreckungsverfahren zu nutzen. In dem hier besprochenen Fall dienten die einschlägigen Normen des Gesetzes über Unternehmer nicht dem Entstehen der Steuerschuld, sondern dazu, die für die bereits entstandene Steuerschuld haftenden Personen zu bestimmen. Daher überzeugt die Auffassung, dass die in Artikel 2.1 des Steuergesetzbuches festgelegte Einschränkung in diesem Teil nicht berücksichtigt werden sollte.

Kritik wurde auch an der Entscheidung des Obersten Gerichtshofs an dem weiteren Aspekt geäußert, dem Geschäftsführer sowohl eine Steuerpflicht als auch eine Strafgebühr aufzuerlegen. Das Gesetz über Unternehmer beschränkt die Haftung des Geschäftsführers auf den durch ihn der Gesellschaft zugefügten Schaden. So sollte der Geschäftsführer in der Regel nicht für die Hauptforderung haften. Es wäre jedoch nicht richtig, die Entscheidung des Obersten Gerichtshofs in dieser Hinsicht zu kritisieren. Insofern haben der Gesellschafter und Geschäftsführer die Entscheidung des Berufungsgerichts nicht beanstandet, somit ist die Entscheidung in diesem Teil rechtskräftig. Infolgedessen hat der Oberste Gerichtshof in dieser Sache nicht entschieden. Trotz des Ergebnisses (der Geschäftsführer wurde sowohl für die Hauptforderung, als auch für die Geldstrafe haftbar gemacht) ist es falsch anzunehmen, der Oberste Gerichtshof teile eine bestimmte Rechtsauffassung hierzu.

¹ V. Gogelia, unbeschränkte Haftung in der Gesellschaft der Beschränkten Haftung, s. <https://forbes.ge/news/1017/SeuzRudavi-pasuxismgebloba-SezRuduli-pasuxismgeblobis-sazogadoebaSi> [15.03.2020] (aus Georgisch).

Um den Umfang der Haftung des Geschäftsführers festzulegen, ist es vielmehr wichtig, die bestehende Gesetzgebung zu analysieren. Soweit das Gericht entschieden hat, ist Artikel 992 ZGB nicht auf die Haftung eines Geschäftsführers anwendbar. Die bestehenden speziellen Rechtsvorschriften, in Form des Gesetzes über Unternehmer, schließt diese Norm an sich schon aus. Absatz 6 des Artikels 9 des Gesetzes über Unternehmer legt die Verantwortung des Geschäftsführers für den der Gesellschaft zugefügten Schaden fest. So soll der Geschäftsführer nach dem Gesetz nur in Höhe der angefallenen Geldstrafe haftbar gemacht werden. Würde der Geschäftsführer treuhänderische Pflichten erfüllen, müsste die Gesellschaft lediglich die Hauptsumme zahlen. Daher sollte der Schaden, den der Geschäftsführer der Gesellschaft zugefügt hat, nur die Geldstrafe sein.

Schwieriger kann es werden, wenn die Gesellschafter sich nicht an der Steuerhinterziehung beteiligt haben, wenn damit einer Forderung gegen die Gesellschafter widersprochen wird. Um die Haftung nach Artikel 3.6 des Gesetzes über Unternehmer aufzuerlegen, ist es notwendig, dass ein Missbrauch der Haftungsbeschränkung vorliegt. In solchen Fällen kann dem Geschäftsführer nur dann die Hauptforderung auferlegt werden, wenn er durch sein Handeln die Gesellschaft in die Insolvenz geführt hat. In diesem Fall sollte der dadurch verursachte Schaden als der Wert des entzogenen Vermögens (z. B. die Schenkung von Gesellschaftseigentum durch den Geschäftsführer) definiert werden, und die Finanzverwaltung sollte in der Lage sein, diesen Betrag (den Wert des enteigneten Vermögens zuzüglich der Zinsen) einzufordern.

Wichtig ist schließlich die Frage der gesamtschuldnerischen Haftung zwischen Gesellschaf-

tern und Geschäftsführern. Nach Ansicht des Obersten Gerichtshofs ist die den oben genannten Personen auferlegte Verpflichtung gemeinschaftlicher Natur. Daher stellt sich die Frage, wie die Angelegenheit gelöst werden kann, wenn einer der Partner gleichzeitig auch Geschäftsführer ist. Obwohl die gesamtschuldnerische Haftung gegenüber dem Gläubiger eine Beschränkung der Haftung der haftenden Personen ausschließt, ist diese Frage wichtig für die Haftungsverteilung zwischen den Schuldern nach Befriedigung des Gläubigers. Nach Artikel 473 ZGB hat ein Schuldner, der eine gesamtschuldnerische Haftung erfüllt hat, das Recht auf einen Ausgleich gegenüber den anderen Schuldnern auf der Grundlage der paritätischen Anteile. Zu bevorzugen ist die Meinung, dass die Verantwortung des Gesellschafters, der auch Geschäftsführer ist, durch die Höhe des doppelten Anteils bestimmt werden sollte. Die Person muss (sofern entsprechende Voraussetzungen gegeben sind) sowohl für den Gesellschafter, als auch für den Geschäftsführerstatus haften. Einerseits ist ein solcher Ansatz logisch und ergibt sich aus den einschlägigen Artikeln des Gesetzes über die Unternehmer (die Verpflichtungen aus Artikel 9.6 und 3.6 sind voneinander unabhängig). Andererseits würde sonst der vorbeugende Charakter der Haftung (für die Geschäftsführung) nach Artikel 9.6 unterlaufen, ein Gleichklang ist sinnvoll. So sollte im vorliegenden Fall das Innenverhältnis zwischen den Schuldnern wie folgt geregelt werden: Eine Person, die nur Gesellschafter ist, müsste eine Verpflichtung in Höhe von 1/3 des Anspruchs übernehmen. Ein Gesellschafter, der gleichzeitig Geschäftsführer der GmbH war, hätte im Innenverhältnis zu 2/3 zu haften.

Ana Baiadze