

CHG Corporate Breakfast  
*Gesellschaftsrecht für Aufgeweckte*



CZERNICH  
RECHTSANWÄLTE

Wir bewegen Wirtschaft.

MICHAEL HUETZ  
**HAFTUNG DER STEUERLICHEN BERATUNG FÜR  
INSOLVENZVERSCHLEPPUNGSSCHÄDEN**

Freitag, 2. Dezember 2022  
8:00 bis 9:30 Uhr



## Pflichten des Steuerberaters I

- **Allgemeine Pflichten**
  - vertraglich
    - Steuerberatungsvertrag ist Werkvertrag; AAB;
  - gesetzlich
    - Berufsrecht (WTBG);
    - Steuerberater als Sachverständiger iSd §§ 1299, 1300 ABGB;
- **Spezifische Pflichten des jahresabschlusserstellenden StB**
  - § 201 Abs 2 Z 2 UGB: „Going-Concern-Prämisse“ als Bewertungsmaßstab (BGH 26.1.2017, IX ZR 285/14);
  - § 225 Abs 1 UGB: „Erläuterung im Anhang“ bei bilanzieller Überschuldung
    - Hinweis auf stille Reserven, Rangrücktrittserklärungen, Patronatserklärungen, Gesellschafterzuschüsse, etc. in der Anhangsangabe gem § 225 Abs 1 UGB
    - Pflichtverletzung: nicht wahrheitsgemäße Angaben; „nichtssagende“ Anhangsangaben;
    - Achtung bei vorformulierten Anhangsangaben;

## Pflichten des Steuerberaters II

- **Ergebnis: Warn- und Hinweispflicht gegenüber dem Auftraggeber**
  - wenn sich im Rahmen der Erstellung des JA hinreichende Hinweise ergeben, dass der Klient insolvent ist;
  - Hinweis auf die Erforderlichkeit einer vertiefenden Prüfung allenfalls durch Beiziehung weiterer Experten;
  - siehe auch Punkt 2. Abs 2 AAB 2018;

## Mögliche Anspruchsteller

- **Haftung aus dem Auftragsverhältnis**
  - Haftung gegenüber der Insolvenzmasse/Auftraggeber
- **Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter**
  - Haftung gegenüber Organen (im Regresswege)
  - Haftung gegenüber Gesellschaftern
  - Haftung gegenüber Gläubigern

## Judikatur I – Haftung gegenüber der Insolvenzmasse

- **BGH 6.6.2013, IX ZR 204/12**
  - jahresabschlusserstellender StB führt im Bilanzbericht wie folgt aus:
    - es besteht ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag von EUR 46.000;
    - aber: es liegt nur eine Überschuldung im bilanziellen Sinne vor, weil
    - eine Rangrücktrittserklärung in Höhe von EUR 48.000 vorläge + die Gesellschaft wg der Stammkunden über einen entsprechenden Firmenwert verfüge;
  - erklärt der vertraglich lediglich mit der Erstellung der Steuerbilanz betraute Steuerberater, dass eine insolvenzrechtliche Überschuldung nicht vorliege, haftet er der Gesellschaft wegen der Folgen der dadurch bedingten verspäteten Insolvenzantragstellung; -> Erweiterung des Beratungsmandates; -> Hinweispflicht bzw. Pflicht zur weitergehenden Untersuchung (siehe dazu in Ö § 225 Abs 1 UGB);

## Judikatur II – Haftung gegenüber der Insolvenzmasse

- **BGH 6.6.2013, IX ZR 204/12**
  - Kausalität bejaht
    - Ursachenzusammenhang zwischen Pflichtverletzung und dem eingetretenen Schaden ist erfüllt
  - Schadenshöhe
    - Der durch eine verspätete Insolvenzantragstellung verursachte Schaden der Gesellschaft bemisst sich nach der Differenz zwischen ihrer Vermögenslage im Zeitpunkt rechtzeitiger Antragstellung im Vergleich zu ihrer Vermögenslage im Zeitpunkt des tatsächlich gestellten Antrags
  - Mitverschulden
    - Die Gesellschaft trifft in der Regel ein Mitverschulden am Insolvenzverschleppungsschaden (kann das Verschulden des StB auch gänzlich ausschließen).

## Judikatur III – Haftung gegenüber der Insolvenzmasse

- **BGH 26.1.2017, IX ZR 285/14**
  - Bilanzierungsgrundsätze und Sorgfaltspflichten
    - jahresabschlusserstellender StB hat zu prüfen, inwiefern die Bewertung nach going-concern-Prämisse zutrifft;
    - es ist solange von der Fortführung auszugehen, solange der Fortführung nicht tatsächliche oder rechtliche Hindernisse im Wege stehen;
    - Zweifel an der Überlebensfähigkeit bzw eintretender Insolvenzgrund stehen der Fortführungsvermutung entgegen;
    - es kann auf Basis von Fortführungswerten bilanziert werden, wenn im Insolvenzverfahren die Fortführung zu erwarten ist;
    - die Bilanzierung ist mangelhaft, wenn die Fortführungsvermutung nicht zutrifft;

## Judikatur IV – Haftung gegenüber der Insolvenzmasse

- **BGH 26.1.2017, IX ZR 285/14**

*Eine Hinweispflicht des Steuerberaters besteht auch außerhalb des beschränkten Mandatsgegenstandes, soweit die Gefahren dem Steuerberater bekannt oder für ihn offenkundig sind oder sich ihm bei ordnungsgemäßer Bearbeitung aufdrängen und wenn er Grund zu der Annahme hat, dass sein Auftraggeber sich der Gefahr nicht bewusst ist. [...] Dies gilt insbesondere, **wenn die Gefahr Interessen des Auftraggebers betrifft, die mit dem beschränkten Auftragsgegenstand in engem Zusammenhang stehen.** [...] Trotz inhaltlich richtiger Bilanz können zugunsten des Mandanten Hinweis- und Warnpflichten bestehen, wenn der Steuerberater einen Insolvenzgrund erkennt oder für ihn ernsthafte Anhaltspunkte für einen möglichen Insolvenzgrund offenkundig sind und er annehmen muss, dass die mögliche Insolvenzreife der Mandantin nicht bewusst ist. Solche Anhaltspunkte können für den Steuerberater etwa dann offenkundig sein, wenn die Jahresabschlüsse der Gesellschaft in aufeinanderfolgenden Jahren wiederholt nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbeträge aufweisen. Dies kommt weiter in Betracht, wenn für den Steuerberater offenkundig ist, dass die bilanziell überschuldete Gesellschaft über keine stillen Reserven verfügt. **Maßgeblich für die Frage, ob eine Hinweis- und Warnpflicht des Steuerberaters besteht, sind dabei nur die von ihm für den zu erstellenden Jahresabschluss zu prüfenden Umstände.** [...] Der Steuerberater muss im Hinblick auf § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB ohnehin anhand der ihm zur Verfügung gestellten Informationen und der ihm sonst – etwa auch aus einem Dauermandat – bekannten Umstände prüfen, ob sich daraus ernsthafte Hinweise auf einen möglichen Insolvenzgrund ergeben, die als tatsächliche Gegebenheiten Zweifel an der Fortführungsprognose wecken. [...] Insbesondere ist der Steuerberater verpflichtet, die Mandantin über rechtliche oder tatsächliche Gegebenheiten zu unterrichten, die er im Zuge der Erstellung der Jahresbilanz erkennen muss und die der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Sinne des § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB entgegenstehen können. Da § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB auf die Tätigkeit des Unternehmens abstellt und im Unterschied dazu §§ 17 ff InsO Handlungspflichten für den Unternehmensträger bestimmen, [...] liegt es für den Steuerberater und den Mandanten nahe, dass der Steuerberater auf solche sich bei der Prüfung des § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB ergebende offenkundige Umstände hinweist, die für den Mandanten Handlungspflichten nach den §§ 17 ff InsO begründen können.*



## Judikatur V – Haftung gegenüber der Insolvenzmasse

- **BGH 26.1.2017, IX ZR 285/14**
  - keine Verpflichtung, von sich aus eine Fortführungsprognose zu erstellen und die hierfür erheblichen Tatsachen zu ermitteln;
  - Hinweispflicht des StB auf möglichen Insolvenzgrund, wenn entsprechende Anhaltspunkte offenkundig sind und er annehmen muss, dass die mögliche Insolvenzreife der Klientin nicht bewusst ist;
  - **Fazit: (konkrete) Hinweispflicht des StB bei „Insolvenzanzeichen“**

## Frage

Ich als Steuerberater habe meinen Klienten schriftlich hingewiesen, dass die URG Kennzahlen nicht erfüllt werden und dass die Geschäftsführer eine Fortbestandsprognose in die Wege zu leiten haben – es gibt keine Reaktion des Klienten darauf! muss ich als Steuerberater noch mehr machen oder genügt es mit dem einmaligen schriftlichen Hinweis, dass mir als Steuerberater haftungstechnisch nichts passiert.

## Judikatur VI – Haftung gegenüber der Insolvenzmasse

- **OGH 15.12.2008, 4 Ob 205/08p**
  - Steuerberater beriet Kommanditgesellschaft, die Komplementärin und zwei Kommanditisten
  - Komplementärin tätigte über einen längeren Zeitraum erhöhten Entnahmen; dies führte schließlich zum Ausgleichsverfahren bei der Kommanditgesellschaft
  - Kommanditisten nehmen StB in Anspruch, weil StB die Kommanditisten nicht auf die Über-Entnahmen der Komplementärin hingewiesen hat
  - OGH: *Sicherung und Erhaltung der Werthaltigkeit der Kommanditbeteiligung ist vom Vertrag zwischen Steuerberater und Kommanditisten umfasst.*

## Judikatur VII – Haftung gegenüber der Insolvenzmasse (Exkurs)

- **OGH 17.7.2018, 10 Ob 59/18a**
  - ein jahresabschlusserstellender StB ist nicht verpflichtet, die ortsüblichen Mietzinse einer Stadt, in der er nicht ansässig ist, zu ermitteln und seinen Mandanten allenfalls zu einer Vermietung zu einem höheren Entgelt anzuleiten;
- **OGH 6.8.2021, 6 Ob 53/21v**
  - Der Steuerberater ist nicht zu Nachforschungen über tatsächliche Umstände im Betrieb des Klienten, die bei der Steuererklärung gewinnmindernd berücksichtigt werden könnten, verpflichtet; solche Umstände muss der Klient dem Steuerberater bekannt geben;

## Judikatur I – Haftung gegenüber Gläubigern

- **OGH 22.12.1970, 8 Ob 281/70; 23.10.2014, 5 Ob 173/14y**
  - jahresabschlusserstellender StB ist kein Prüfer oder Gutachter, sondern Berater
  - §§ 1299, 1300 ABGB regeln nur Verhältnis zwischen Auftraggeber und StB, gelten aber nicht gegenüber jedermann;
  - RS: Keine Haftung eines Wirtschaftstreuhanders für Drittschaden, wenn eine Bilanz nur zu betriebsinternen Zwecken erstellt wird
  - Haftung gegenüber Dritten ist nur zu bejahen, wenn der Auftraggeber *erkennbar, die Interessen Dritter verfolgt*;
- **OGH 7 Ob 513/96 (SZ 69/258)**
  - Auftrag an SV ein Gutachten über den Verkehrswert einer Liegenschaft zu erstellen, wobei dem SV bekannt war, dass das Gutachten zur Vorlage bei einer Finanzierung diene;
  - Haftung bejaht;

## Judikatur II – Haftung gegenüber Gläubigern

- **OGH 29.12.2005, 10 Ob 57/03t**
  - Vertrag mit Schutzwirkung zu Gunsten Dritter (hier: eines finanzierenden Dritten) setzt voraus, dass der Jahresabschluss an bestimmte Dritte gerichtet ist, die im Vertrauen darauf Nachteile erlitten haben.
  - nicht ausreichend ist, wenn der StB bloß damit rechnen musste;
  - es muss für den StB klar ersichtlich sein, dass seine Tätigkeit im Interesse bestimmter Dritter erfolgt;
  - Anders: Abschlussprüfer: hier dient der Bestätigungsvermerk dem Verkehrsschutz

## Zusammenfassung Haftung I

- **Haftung gegenüber der Insolvenzmasse**
  - **wohl zu bejahen**, wenn der Steuerberater schuldhaft pflichtwidrig gehandelt hat und dadurch einen Schaden verursacht hat;
  - soweit ersichtlich keine höchstgerichtliche Rsp in Ö bisher;
- **Haftung gegenüber Gesellschaftern**
  - Vertrag mit Schutzwirkung zu Gunsten Dritter (Adressaten des Jahresabschlusses);
  - Haftung gegenüber Gesellschaftern, wenn der Gesellschafterkreis überschaubar und bestimmt ist;
  - str, eher zu bejahen; keine Rsp bisher

## Zusammenfassung Haftung II

- **Haftung gegenüber Gläubigern**
  - **nur im Ausnahmefall;**
  - die bloße Tatsache, dass ein Jahresabschluss veröffentlicht wird, reicht für die Haftung nicht aus (uferlose Haftung);
  - Haftung nur dann, wenn der Steuerberater damit rechnen muss, dass sein Gutachten die Grundlage für deren Disposition ist;
    - zB Kreditvergabe
    - Abschlussprüfer: Adressat ist die Öffentlichkeit (Instrument des Verkehrsschutzes); Falscher Bestätigungsvermerk begründet Haftung.



## Handlungsempfehlungen

- klare Absteckung Vertragsinhalt
- (ausdrückliche) Vereinbarung AAB
  - Haftungsmaßstab;
  - Verjährung;
- schriftlicher Warnhinweis wenn Insolvenztatbestand erfüllt ist oder die Erfüllung naheliegt (insbesondere dann wenn davon auszugehen ist, dass sich Unternehmer der Insolvenz nicht bewusst ist)

## Herzlichen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



**RA Michael Huetz**  
[huetz@chg.at](mailto:huetz@chg.at)

**CHG Czernich Haidlen Gast & Partner Rechtsanwälte GmbH**  
Bozner Platz 4 – Palais Hauser  
6020 Innsbruck  
[www.chg.at](http://www.chg.at)  
+43 512 56 73 73

CHG Corporate Breakfast  
*Gesellschaftsrecht für Aufgeweckte*



CZERNICH  
RECHTSANWÄLTE

Wir bewegen Wirtschaft.

## RÜCKBLICK 2022

Q1: PHANTOM SHARES & CO

Q2: CASH POOLING

Q3: REPS & WARRANTIES BEIM UNTERNEHMENSKAUF

Q4: INSOLVENZANTRAGSPFLICHT

## AUSBLICK 2023

SCHWERPUNKT UMGRÜNDUNGEN

