

AUFSATZ

Dr. Thomas Zacher, Rechtsanwalt, Köln

Verdeckte (Gewinn-) Ausschüttungen in der GmbH aus zivilrechtlicher Sicht

Verdeckte Gewinnausschüttungen und ihre Rechtsfolgen gehören inzwischen zum „Allgemeingut“ in der steuerlichen Beratungspraxis. Für die entsprechende zivilrechtliche Problematik fehlt jedoch oftmals die nötige Sensibilität. Der Beitrag weist daher auf die zivilrechtlichen Besonderheiten dieses Begriffs hin und gibt einen Gesamtüberblick über die in Betracht zu ziehenden zivilrechtlichen Tatbestände sowie etwaige Haftungsfolgen.

1. Die Ausgangslage

1.1 Zum Begriff

Im Steuerrecht sind verdeckte Gewinnausschüttungen ein feststehender Begriff, der durch seine (zuweilen ausufernde) Anwendung in der Verwaltungspraxis und eine weit verzweigte Kasuistik in der Rechtsprechung der Finanzgerichte hinreichend feste Konturen gewonnen hat. Die steuerliche Praxis hat sich trotz der Kritik an der Einbeziehung bestimmter Fallgruppen und einigen Unschärfen in Randbereichen hierauf eingestellt. Im Zivilrecht finden sich dagegen nur vereinzelt Betrachtungen über die Gesamtproblematik verdeckter Ausschüttungen¹; weitaus überwiegend werden Teilaspekte dieser umfassenden Problematik im Rahmen spezieller Haftungsnormen abgehandelt. Da im Zentrum derartiger Betrachtungen regelmäßig die §§ 30 ff. GmbHG und die hierzu von der Rechtsprechung entwickelten Anwendungsgrundsätze stehen, werden Leistungen der Gesellschaft an die Gesellschafter, bei denen eine Verletzung der gesetzlichen und richterrechtlichen (Stamm-) Kapitalbindungsregeln ausgeschlossen erscheint, oft etwas voreilig als jedenfalls zivilrechtlich unproblematisch eingestuft.

Dementsprechend findet sich für die Thematik im Zivilrecht auch noch kein allgemein anerkannter Oberbegriff. Teilweise wird auf den im Steuerrecht etablierten Begriff der „verdeckten Gewinnausschüttung“ zurückgegriffen², wobei jedoch dort die Bezeichnung „Gewinn“ Ausschüttung einen spezifischen Bezug zu den Auswirkungen im Bereich der Körperschaftsteuerbelastung hat. Im folgenden wird dagegen der zivilrechtlich vorzugswürdige weitere Begriff „verdeckte Ausschüttungen“ verwendet, da ebenso wie die verdeckte Auskehr von Vermögenswerten im Bereich der bilanziellen Gewinnzone auch die Auszahlungen unter Beeinträchtigung des Gesellschaftskapitals oder sogar bei rechnerisch negativem Gesellschaftsvermögen von erheblicher Bedeutung sind³.

1.2 Das Problem in der Praxis

Wie bereits aus der begrifflichen Kennzeichnung als „verdeckte“ Ausschüttung folgt, liegt das Besondere derartiger Ausschüttungen darin, daß sie nach der Darstellung in Bilanzen, Geschäftsbüchern und Buchungsunterlagen nicht ohne weiteres als solche erkennbar sind⁴, teilweise als Folge bewußter Verschleierung. Dementsprechend stellt sich das Problem in der Rechtspraxis regelmäßig erst dann, wenn anderen als den unmittelbar an der Ausschüttung Beteiligten ein näherer Einblick in die Geschäftsunterlagen möglich ist und ggf. ergänzend weitere Erkenntnisquellen, insbesondere über die Verhältnisse bei den Ausschüttungsempfängern, offenstehen. Des weiteren

muß ein Interesse daran bestehen, diese Vermögensverschiebungen aufzudecken, um daraus wirtschaftliche Konsequenzen für die eigene Position im Hinblick auf den in Rede stehenden Sachverhalt ziehen zu können.

Für das Steuerrecht liegen beide Voraussetzungen bei den Finanzbehörden schon von Amts wegen vor, da eine verdeckte Ausschüttung regelmäßig zu einer Körperschaft- bzw. Einkommensteuerverkürzung führt und Gewerbe- sowie Umsatzsteuer tangiert sein können.

Im Zivilrecht fehlen Außenstehenden meist die erforderlichen Einblicke in die Wirtschaftsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern. Solange die Gesellschaft ihre Verbindlichkeiten erfüllt, besteht auch kein besonderes Aufklärungsinteresse ihrer Gläubiger. Dem folgend wird vielfach die Rückabwicklung verdeckter Ausschüttungen als ein lediglich insolvenzrechtliches Problem angesehen, da allenfalls der Konkursverwalter durch seine umfassenden Einsichtsmöglichkeiten in der Lage sei, hier erfolgreich Aufklärung zu betreiben und etwaige Rückerstattungsansprüche zugunsten der Masse durchzusetzen.

Hierbei darf aber nicht übersehen werden, daß bei der Mehrpersonengesellschaft auch Mitgesellschafter regelmäßig über Insiderwissen hinsichtlich der Zahlungsvorgänge oder anderer vermögenswerter Leistungen im Verhältnis Gesellschaft/Gesellschafter verfügen. Selbst an den genauen wirtschaftlichen Verhältnissen wenig interessierte Mitgesellschafter haben oft ein gutes Gedächtnis, wenn z. B. Angehörige ohne echten Aufgabenbereich als Arbeitnehmer beschäftigt werden, Häuser und Hobbys durch das Unternehmen finanziert werden, einem Gesellschafter bei Verträgen mit dessen Eigenunternehmen besonders günstige Konditionen zum Nachteil der Gesellschaft eingeräumt werden oder dort lukrative Geschäfte aus dem Geschäftsbereich der Gesellschaft als Eigengeschäft abgewickelt werden. Nach entsprechender rechtlicher Beratung gelingt es aufgrund der Einsichts- und Kontrollrechte der außenstehenden Gesellschafter dann auch nicht selten, den zunächst bestehenden Anfangsverdacht einer verdeckten Ausschüttung in seinen wirtschaftlichen Auswirkungen auf die Gesellschaft zu belegen.

Bei einem intakten Gesellschaftsverhältnis werden derartige Begünstigungen zwar meist entsprechend einer vorherigen Absprache oder zumindest unter stillschweigender Duldung der Mitgesellschafter stattfinden. Gerade das informelle Einverständnis über solche Maßnahmen hat aber bei einem etwaigen

1) Z. B. *Geffler*, Zur handelsrechtlichen verdeckten Gewinnausschüttung, FS R. Fischer (1979), 131 ff. (vornehmlich zur Lage bei der AG); *Hager*, Die verdeckte Gewinnausschüttung in der GmbH, ZGR 1989, 71 ff.; *Winter*, Verdeckte Gewinnausschüttungen im GmbH-Recht, ZHR 148 (1984), 579ff.; vgl. auch den Kurzüberblick von *Carle*, KÖS-DI 1991, 8431 ff. m. w. N.

2) Z. B. *Brezing*, AG 1976, 5, 7; *Uwe H. Schneider*, BB 1986, 201, 204; *Meilicke*, BB 1990, 1231; *ders.*, BB 1988, 1261; *P. Ulmer*, FS Pfeiffer (1987), 853, 863; *Worch*, Treuepflicht von Kapitalgesellschaftern untereinander und gegenüber der Gesellschaft, 128 f.

3) Vgl. *Fleck*, ZGR 1990, 31, 33f.; *Uwe H. Schneider*, ZGR 1985, 279, 280; *Schulze-Osterloh*, FS Stimpel, 487, 488; *Winter*, Mitgliedschaftliche Treubindungen im GmbH-Recht, 221; *Zacher*, Kapitalerhaltung und Kapitalsicherung in der GmbH & Co. KG, 127 m. Fn. 47.

4) *Meilicke*, BB 1988, 1261, 1263.

AUFSATZ

Konflikt und der nachfolgenden Auseinandersetzung der Gesellschafter kaum noch Bestand und läßt sich in nachhinein erst recht nicht mehr beweisen. In besonderem Maße gilt dies, wenn etwa im Erbfall die neu hinzutretenden Gesellschafter Kenntnisse über frühere Gesellschaftsinterne haben und diese zur Unterlegung eigener wirtschaftlicher Ansprüche bei der Neuordnung der Gesellschaftsverhältnisse oder auch nur bei der Berechnung des Auseinandersetzungsguthabens verwenden.

Vielfach wird sich unter den vorgenannten Voraussetzungen als wirtschaftlich sinnvolle Konfliktlösung ein Vergleich anbieten. Dies gilt insbesondere dann, wenn auf mehreren Seiten Vorgänge miteinzubeziehen sind, die evtl. als verdeckte Ausschüttungen gewertet und entsprechende Rückzahlungsverpflichtungen auslösen könnten. Oft entsteht eine solche Situation dadurch, daß in Zeiten guten Einvernehmens die Duldung einer Begünstigung auf der einen Seite mit der großzügigen Betrachtung eines Vorteils für den anderen Gesellschafter einherging, ohne daß sich nachträglich die Kenntnis oder gar Zustimmung des jeweils anderen Gesellschafters geschweige denn das Junktum solcher Vorgänge nachweisen ließe. Nicht selten ergibt sich dann der Fall, daß alle Gesellschafter Erstattungsansprüche der Gesellschaft wegen verdeckter Ausschüttungen zu gewärtigen hätten, wenn die fraglichen Sachverhalte im Rahmen gerichtlicher Auseinandersetzungen geklärt würden. Es verwundert daher nicht, daß die außergerichtliche Einigung hier eine große Rolle spielt, wobei natürlich eine solche Einigung nur unter Beachtung der absolut geltenden Gläubigerschutzvorschriften, also insbesondere der §§ 30 ff. GmbHG, sowie der steuerlichen Konsequenzen dauerhaft sein kann. Dabei ist zur Einschätzung der verschiedenen Rechts- und Verhandlungspositionen die Kenntnis der in Frage kommenden Ansprüche unerlässlich. Insoweit ist die zivilrechtliche Problematik verdeckter Ausschüttungen sicher von größerer praktischer Relevanz, als es die beschränkte Anzahl der veröffentlichten Gerichtsentscheidungen zu diesem Thema vermuten läßt.

2. Der Grundtatbestand

2.1 Steuerrechtliche und zivilrechtliche Begriffsbestimmung

Nach steuerrechtlicher Definition liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung dann vor, wenn die Gesellschaft ihren Gesellschaftern außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung einen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis hat, was regelmäßig dann vorliegt, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter einem Dritten, der nicht Gesellschafter ist, den Vorteil unter sonst gleichen Umständen nicht zugewendet hätte⁵. Diese Definition kennzeichnet auch den zivilrechtlich entscheidenden Aspekt, welcher darin besteht, daß ein Vermögensabfluß zu Lasten der Gesellschaft eintritt, welcher einen oder mehrere Gesellschafter in verdeckter Form begünstigen soll⁶.

Nun ist allerdings heute eine gegenüber der steuerlichen Definition teilweise abweichende Betrachtungsweise angebracht, obwohl die gemeinsame Basis des zu kennzeichnenden Problems fortbesteht. Die steuerliche Rechtsprechung, wonach als eine „zweite Fallgruppe“ verdeckte Gewinnausschüttungen beim Fehlen einer im voraus getroffenen klaren und eindeutigen Vereinbarung - unabhängig von der Angemessenheit der (Gegen-) Leistung - vorliegen sollen⁷, sollte für die zivilrechtliche Praxis nicht herangezogen werden.

Das gilt jedenfalls dann, wenn der Gesellschafter hierfür tatsächlich eine quantifizierbare Gegenleistung erbringt, also lediglich an der mangelnden vorherigen formellen Verknüpfung bzw. ihrem fehlenden Nachweis Anstoß genommen wird. Erstens steht zivilrechtlich einer rückwirkenden Leistungsverknüpfung - soweit sie von den dazu berufenen Gesellschaftsorganen und dem betreffenden Gesellschafter ordnungsgemäß vereinbart wird - grundsätzlich nichts entgegen. Zweitens wären selbst beim endgültigen Fehlen eines rechtfertigenden Kausalgeschäftes die zivilrechtlichen Voraussetzungen eines Rückzahlungsanspruchs nicht gegeben, wie ein Blick auf die wichtigsten in Betracht kommenden Anspruchsgrundlagen zeigt:

Eine Stammkapitalverletzung i. S. d. §§ 30 ff. GmbHG scheidet aus, wenn der Gesellschaft tatsächlich eine angemessene Gegenleistung durch den Gesellschafter zufließt⁸. Schadensersatzansprüche kommen mangels eines Schadens der Gesellschaft nicht in Betracht⁹. Selbst Bereicherungsansprüche werden in Anwendung der sog. Saldothorie schon auf der Tatbestandsebene scheitern, wenn der Gesellschafter zwar ohne eindeutige Rechtsgrundlage Leistungen von der Gesellschaft empfangen hat, diese aber durch tatsächlich erfolgte Gegenleistungen wirtschaftlich ausgeglichen worden sind. Gegenüber allen Ansprüchen der Gesellschaft bliebe zumindest ein aufrechenbarer Anspruch des betreffenden Gesellschafters aufgrund der dann ja rechtsgrundlosen Bereicherung der Gesellschaft wegen seiner Gegenleistung bestehen. Das sog. Nachzahlungsverbot trotz an sich angemessenem Leistungsaustausch sollte daher nicht aus dem Steuerrecht übernommen werden.

In anderer Hinsicht ist dagegen die steuerliche Definition zu eng, wenn sie von einer (bewußten) „Zuwendung“ oder „Gewährung“ von Vorteilen spricht. Um die zivilrechtliche Problematik voll auszuschöpfen sollten nicht nur die Fälle erfaßt werden, in denen die verdeckte Leistung an den Gesellschafter unter zumindest äußerlich formal ordnungsgemäßer Einschaltung der Gesellschaftsorgane erfolgte¹⁰. Im wirtschaftlichen Ergebnis wie auch bei der Anwendung vieler einschlägiger zivilrechtlicher Haftungstatbestände macht es keinen Unterschied, ob der Geschäftsführer gezielt eine verdeckte Zuwendung an den Gesellschafter beabsichtigte, oder ob letzterer sich durch eigenmächtiges Handeln zu Lasten der Gesellschaft bereichert hat, sei es z. B. durch Veruntreuung von Gesellschaftsmitteln oder durch unrichtige Angaben bei Abrechnungen bzw. Drittgeschäften gegenüber den gutgläubigen Gesellschaftsorganen. Zivilrechtlich ist also die Entreicherung der Gesellschaft zugunsten des oder der Gesellschafter das entscheidende Kriterium¹¹.

Dem Verfasser sind Fälle bekannt, in denen die klagende Gesellschaft teilweise über mehrere Instanzen das mangelnde Einverständnis des Geschäftsführers zu dem als solchem un-

5) Vgl. etwa BFH, BStBl. II 1989, 631; 1982, 761, 766f.; 1971, 600; *Döllner*, BB 1979, 57; *Schmidt/Heinicke*, EStG, 11. Auflage 1992, §20 Anm. 18 c), jeweils m. w. N.

6) Vgl. *Flume*, ZHR 144 (1980), 18, 21; *Uwe H. Schneider*, ZGR 1985, 279, 285; *Winter* (FN 3), 220ff.; *Worch* (FN 2), 128.

7) Siehe etwa BFH, BStBl. II 1989, 631; 1988, 786; 1987, 459 u. 461; 1982, 761; 1978, 659, 660; 1976, 734.

8) Vgl. zuletzt BGH, NJW 1992, 2894, 2896.

9) Ersatzfähig könnte allerdings der Steuernachteil der Gesellschaft sein, wenn der Vorgang nach den Grundsätzen der steuerlichen Rechtsprechung trotz angemessenem Leistungsaustausch als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet würde. Dieser „Schaden“ würde aber nicht darauf beruhen, daß zivilrechtlich von einer verdeckten Ausschüttung zu sprechen wäre.

10) Vgl. zur jüngsten steuerrechtlichen Diskussion um diesen Aspekt BFH, DB 1993, 411 mit Besprechungen von *Paus*, *Wassermeyer* und *Flume* (DB 1993, 1258, 1260, 1945).

11) Vgl. für den Teilaspekt der Stammkapitalschmälerung BGH, NJW 1992, 2894, 2896: „Ob . . . eine wirksame vertragliche Vereinbarung zugrunde liegt, ist . . . grundsätzlich ohne Belang“.

AUFSATZ

strittigen Vermögensabfluß an den Gesellschafter darzulegen versuchte, obwohl ein näherer Vortrag zu den objektiven Vermögensverhältnissen der Gesellschaft oder den abschließenden gesellschaftsvertraglichen Regeln zur Ergebnisverteilung bzw. den zulässigen Entnahmen den Weg zu verschiedenen Rückerstattungsansprüchen unabhängig von der Frage der vorherigen Gestattung der Entnahme durch den Geschäftsführer geebnet hätte.

2.2 „Verdecktheit“ der Ausschüttung als konstitutives Merkmal?

Bemerkenswert ist in diesem Zusammenhang auch der Vorschlag *Uwe H. Schneiders*, für die zivilrechtliche Eingrenzung des Tatbestands auf das Merkmal der „Verdecktheit“ zu verzichten, da die hier in Rede stehende Problematik des Schutzes der Mitgesellschafter und Gläubiger bei „offenen“ ebenso wie bei „verdeckten“ Ausschüttungen respektive Entnahmen besteht¹². In der Tat spielt es für die insoweit betroffenen Interessen und das wirtschaftliche Resultat kaum eine Rolle, ob z. B. eine Ausschüttung wenigstens der Form halber durch ein Leistungsaustauschgeschäft verdeckt ist oder ob die betreffende Leistung schlicht als „Auszahlung“ oder „Sonderzahlung“ deklariert wird, obschon diese Fälle vielleicht nicht gerade den Kernbereich des Problems in der Praxis ausmachen. Dem Merkmal der „Verdecktheit“ sollte daher innerhalb der zivilrechtlichen Definition weniger konstitutive, sondern eher deskriptive Bedeutung im Sinne der sicher ganz überwiegenden Erscheinungsform der Problemfälle beigemessen werden.

2.3 Subjektive Voraussetzungen?

Gerade bei den praktisch häufigen Fällen verdeckter Ausschüttungen im Rahmen eines Leistungsaustausches mit einem Gesellschafter wird nun heftig diskutiert, ob es besonderer subjektiver Voraussetzungen zur Bejahung einer verdeckten Ausschüttung bedarf, um diese von einem „normalen“ Drittgeschäft mit einem Gesellschafter abzugrenzen. Im Steuerrecht wird dies meist durch den Definitionsbestandteil „... und diese Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis verursacht ist“ ausgedrückt. Im Zivilrecht wird überwiegend ebenfalls auf diese und verwandte Wendungen zurückgegriffen¹³, wobei sich die Kontroverse daran entzündet, welche Anforderungen an die Feststellung des Bezuges zum Gesellschaftsverhältnis zu stellen sind.

Richtigerweise ist ähnlich der steuerrechtlichen Handhabung auf den Vergleich mit einem echten Drittgeschäft ohne Gesellschafter als Vertragspartner abzustellen¹⁴, d.h. das objektive Mißverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung - im Rahmen der Bandbreite vertretbarer Bewertungsschwankungen - genügt¹⁵. Für die Befürworter einer rein objektiven Betrachtungsweise ergibt sich dies evident¹⁶. Die Auffassung, welche grundsätzlich ein zumindest stillschweigendes gegenseitiges Einverständnis über den gesellschaftsrechtlich motivierten Leistungszweck als subjektives Element festgestellt wissen möchte, erkennt als ausreichendes Indiz hierfür regelmäßig die Disparität der Gegenleistung an¹⁷.

In der Praxis erstarkt dieses Indiz zur faktisch unwiderleglichen Vermutung. Grenzfälle der objektiven Disparität - in denen ergänzende subjektive Elemente möglicherweise herangezogen werden müßten - werden wegen der regelmäßigen Bewertungsschwankungen im Rahmen eines Drittvergleichs kaum Gegenstand eines Rechtsstreits. Wer würde z.B. ein um ca. 5% überhöhtes Geschäftsführergehalt unter dem Aspekt der verdeckten Gewinnausschüttung angreifen wollen? Werden danach nur Fälle eklatanter Unausgewogenheit virulent, so ist

hier kaum vorstellbar, wie dem betreffenden Gesellschafter der Gegenbeweis gelingen sollte, daß trotz des deutlichen objektiven Mißverhältnisses der im Ergebnis eingetretene Vermögensabfluß nicht durch seine Gesellschafterstellung motiviert war. Dies gilt im übrigen auch für die Fälle des eigenmächtigen Zugriffs eines Gesellschafters auf das Gesellschaftsvermögen, da auch eine faktische Zugriffsmöglichkeit regelmäßig durch die Gesellschafterstellung begünstigt gewesen sein wird.

Wenn danach der Grundtatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung der zusätzlichen positiven Feststellung einer Begünstigungsabsicht o. ä. nicht bedarf, so gilt dies selbstverständlich nicht auch für alle der nachfolgend zu behandelnden konkreten zivilrechtlichen Anspruchstatbestände, welche bei verdeckten Ausschüttungen in Betracht zu ziehen sind. Diese können zum Teil sehr wohl die ausdrückliche Feststellung subjektiver Elemente erfordern.

2.4 Vorschlag einer zivilrechtlichen Definition

Bei einer umfassenden zivilrechtlichen Bezeichnung des Problembereiches sollte jeder Abfluß von Vermögenswerten zugunsten eines oder mehrerer Gesellschafter - sei es im Wege der Auszahlung, der Entnahme oder des schlichten Entzuges - Berücksichtigung finden, sofern dieser außerhalb der offiziellen Verteilung des festgestellten und zur Ausschüttung bestimmten Jahresgewinns stattfindet. Daraus ergibt sich folgende

Definition: Eine verdeckte Ausschüttung im zivilrechtlichen Sinne liegt vor, wenn außerhalb der förmlichen Gewinnverteilung aus der Gesellschaft geldwerte Vorteile zugunsten der Gesellschafter abfließen.

Damit soll berücksichtigt werden, daß es nicht auf die konkrete Ausgestaltung der Ausschüttung (bewußte Leistung/ schlichter Entzug) und den Eintritt eines bestimmten Erfolges bei dem oder den betroffenen Gesellschaftern¹⁸ ankommt. Ebenso werden die Fälle erfaßt, in denen unmittelbarer Leistungsempfänger ein - regelmäßig dem Gesellschafter nahestehender - Dritter ist¹⁹. Schließlich fallen hierunter auch die Fälle, in denen erst zukünftig realisierbare Vorteile - etwa Geschäftschancen - einem Gesellschafter durch Unterlassungen der Gesellschaftsorgane zugewendet werden.

Bei dieser bewußt weit gefaßten Definition muß allerdings ihr Zweck, nämlich die möglichst umfassende Berücksichtigung aller Erscheinungsformen eines vielschichtigen Problems, im Auge behalten werden. Sie darf dagegen nicht als Ausgangspunkt der wohl als solcher unfruchtbaren Diskussion herangezogen werden, ob verdeckte Ausschüttungen „zulässig oder unzulässig“ sind²⁰. Weit mehr als diese abstrakte Frage

12) *Uwe H. Schneider*, ZGR 1985, 279, 280.

13) Z.B. *Ballerstedt*, Kapital, Gewinn und Ausschüttung, 114: „... wegen seiner Beteiligung an der Gesellschaft“; *Flume*, Die juristische Person, 286: „... aufgrund seiner Mitgliedschaft“; *Winter* (FN 3), 220 und *Scholz/Emmerich*, GmbHG, 7. Aufl., § 29 Rn. 113: „causa societatis“.

14) Vgl. für dieses Kriterium im Steuerrecht die Nachweise in FN 5.

15) BGH, WM 1986, 656, 660.

16) Vgl. z. B. *Baumbach/Hueck*, GmbHG, 15. Aufl., § 29 Rn. 70; *Lutter*, FS Stiefel (1987), 528 ff.; *Lutter/Hommelhoff*, GmbHG, 13. Aufl., § 29 Rn. 49; *Scholz/Emmerich*, GmbHG, 8. Aufl., § 29 Rn. 170.

17) *Flume*, Die juristische Person, 287; *Gefßler*, FS R. Fischer (1979), 131, 136; *Wilhelm*, FS Flume II (1978), 337, 379 f.; vgl. auch *Winter*, ZHR 148 (1984), 579, 584 ff.

18) Vgl. zur Maßgeblichkeit der Vermögenseinbuße bei der Gesellschaft, nicht der Vermögensmehrung beim Gesellschafter für das Steuerrecht z. B. BFH, BStBl. II 1989, 631, 633.

19) Die spezielle Problematik von Leistungen an (nahestehende) Dritte kann im Rahmen dieser Abhandlung nicht behandelt werden, vgl. dazu etwa grundlegend *Canaris*, FS R. Fischer (1979), 31 ff.

20) Vgl. hierzu etwa *Baumbach/Hueck*, GmbHG, 15. Aufl., § 29 Rn. 71; *Scholz/Emmerich*, GmbHG, 8. Aufl., § 29 Rn. 179ff; jeweils m. w. N.

AUFSATZ

interessieren die konkreten Rechtsfolgen, welche sich bei Verwirklichung einer bestimmten verdeckten Ausschüttung ergeben können.

3. Die einzelnen Haftungstatbestände und ihre Rechtsfolgen

Wenn im folgenden die wichtigsten in Betracht zu ziehenden Sanktionsnormen angesprochen werden, so können zahlreiche Einzelprobleme dabei nicht abgehandelt werden. Dies gilt um so mehr, als vielfach die jeweiligen Tatbestände schon an sich eine Reihe erörterungsbedürftiger Fragen aufwerfen, die natürlich auch bei der Anwendung auf verdeckte Ausschüttungen von Bedeutung sein können. Der nachfolgende Überblick kann nur Hinweise auf ggf. im konkreten Einzelfall einschlägige Tatbestände geben und dazu anregen, die jeweils einschlägige Rechtsprechung und Spezialliteratur heranzuziehen.

Es hat sich dabei als sinnvoll erwiesen, zunächst die Frage der Zustimmung der Gesellschafter zu der fraglichen Ausschüttung zum Ausgangspunkt der Überlegungen zu machen. Haben *alle* Gesellschafter der verdeckten Gewinnausschüttung zugestimmt bzw. diese nachträglich genehmigt, so sind regelmäßig nur Belange des Gläubigerschutzes tangiert. Fehlt es dagegen an einem entsprechenden Konsens der Gesellschafter oder ist dieser im nachhinein nicht mehr beweisbar, so sind auch diejenigen Anspruchsnormen in Betracht zu ziehen, welche vornehmlich dem Schutz der Mitgesellschafter dienen. Gerade diese Ansprüche sind es, die auch bei wirtschaftlich gesunder Gesellschaft entsprechende Rückzahlungsverpflichtungen entstehen lassen können. Bei einer Unterbilanz oder sogar Über-schuldung der Gesellschaft treten sie dagegen - obgleich konkurrierend fortbestehend - regelmäßig hinter die vom Konsens der Gesellschafter unabhängigen Schutzbestimmungen zugunsten der Gläubiger zurück, weshalb diese Normen dann meist im Zentrum der Überlegungen stehen werden.

3.1 Der Schutz der Mitgesellschafter bei wirtschaftlich gesunder Gesellschaft

3.1.1 Gesellschaftsvertragliche Steuer- und ähnliche Klauseln

Viele GmbH-Gesellschaftsverträge enthalten sog. Steuerklauseln, nach denen die Gesellschafter unabhängig von Verschulden oder Bösgläubigkeit verpflichtet sind, Vermögenswerte, welche steuerlich als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten sind, an die Gesellschaft zurückzuerstatten. Der Wert solcher Klauseln ist steuerrechtlich umstritten²¹, zivilrechtlich kann aber eine solche statutarische Vereinbarung immerhin zu einem zusätzlichen vertraglichen Rückforderungsanspruch führen, über den die Gesellschafter allerdings - oberhalb der Grenze des § 30 GmbHG - durch einstimmigen Beschluß disponieren können. Will man die Möglichkeiten solcher Satzungsklauseln in zivilrechtlicher Hinsicht umfassend nutzen, sollten sie eine eigenständige Definition der verdeckten Ausschüttung enthalten und sich nicht auf den in der Praxis oft gebräuchlichen Verweis auf den steuerrechtlichen Tatbestand beschränken. Wie bereits angesprochen, werden z. B. eigenmächtige Entnahmen von der steuerrechtlichen Definition nicht zuverlässig erfaßt, die Fälle des Verstoßes gegen das sog. Nachzahlungsverbot müssen dagegen im zivilrechtlichen Bereich nicht unbedingt eine Rückzahlungsverpflichtung auslösen.

3.1.2 Treuepflichtverletzung und Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz

Durch eine - einseitige - verdeckte Ausschüttung wird gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstoßen; zugleich verstößt

der betreffende Gesellschafter hierdurch objektiv gegen seine gesellschaftsrechtliche Treuepflicht²². Dies gilt auch dann, wenn der Gesellschafter nicht aktiv auf die Ausschüttung hingewirkt hat, sondern diese auf Initiative der Geschäftsführung an ihn geflossen ist. Es entsteht daher ein Schadensersatzanspruch wegen Verletzung der gesellschaftsrechtlichen Treue- und Gleichbehandlungspflichten gegen den betreffenden Gesellschafter, soweit ihm bei Entgegennahme der Leistung mindestens der Vorwurf eines fahrlässigen Verhaltens zu machen ist²³.

Dabei ist der betreffende Gesellschafter vor einer übermäßigen Belastung im Hinblick auf die eigene „Ausgewogenheitskontrolle“ dadurch geschützt, daß ihm und dem mitbeteiligten Geschäftsführer ein gewisser Bewertungsspielraum hinsichtlich der Angemessenheit der Leistungen - unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls - zugebilligt wird²⁴. Wird dieser Rahmen aber verlassen, so muß sich auch der Gesellschafter am Sorgfaltsmaßstab eines ordentlichen Kaufmannes analog § 43 Abs. 1 GmbHG messen lassen, und kann sich nicht auf die eigentümliche Sorgfalt i. S. d. § 708 BGB berufen²⁵.

Der aus schuldhafter Verletzung der gesellschaftsvertraglichen Treue- und Gleichbehandlungspflichten resultierende Schadensersatzanspruch steht der Gesellschaft zu, er ist auf Wiederauffüllung des Gesellschaftsvermögens gerichtet. Über den Entnahmebetrag hinaus können dabei auch weitere Schäden ersatzfähig sein, zumindest aber eine angemessene Kapitalrendite (§ 252 BGB). Soweit die an der verdeckten Ausschüttung beteiligten Geschäftsführer/Gesellschafter eine Realisierung dieser Ansprüche zu verhindern versuchen (vgl. § 46 Nr. 8 GmbHG), steht den übrigen Gesellschaftern die „actio pro socio“ zur Verfügung, mit der sie selbständig - allerdings auf Leistung an die Gesellschaft - Klage erheben können²⁶. Darüber hinaus wird lebhaft diskutiert, ob noch individuelle Schadensersatzansprüche der Mitgesellschafter, ggf. sogar gegen die Gesellschaft, bestehen²⁷. Jedenfalls scheiden derartige Ansprüche aus, soweit sie wirtschaftlich nur den Schaden abdecken, welcher sich durch die Beeinträchtigung des Gesellschaftsvermögens anteilig im Vermögen jedes einzelnen Gesellschafters widerspiegelt; Sonderschäden wie z.B. Steuernachteile können aber ausnahmsweise individuelle Ersatzansprüche der übrigen Gesellschafter begründen²⁸.

3.1.3 Kompetenzmißbrauch des Geschäftsführers

In der Literatur ist die Auffassung stark verbreitet, daß verdeckte Ausschüttungen wegen der alleinigen Zuständigkeit der Gesellschafterversammlung für etwaige Ausschüttungen (vgl. § 46 Nr. 1 GmbHG) regelmäßig Kompetenzüberschreitungen des Geschäftsführers darstellen²⁹. Mangels eines wirksamen

21) Vgl. etwa *Streck/Schwedhelm* in: Steuerliches Vertrags- und Formularbuch, A. 4.00 Rz. 102.

22) BGHZ 111, 224, 227; BGHZ 65, 15, 18ff. (ITT); vgl. auch *Dreher*, DStR 1993, 1632, 1635.

23) BGH, NJW 1976, 191, 192 („ITT“ - insoweit bei BGHZ 65, 15 ff. nicht abgedruckt); OLG Karlsruhe, WM 1986, 656, 660.

24) **BGHZ** 111, 224, 227.

25) BGH, NJW 1976, 191, 192 (ITT); OLG Karlsruhe, WM 1986, 656, 660.

26) BGHZ 65, 15, 21 (ITT).

27) Vgl. etwa *Lutter/Hommelhoff*, GmbHG, 13. Aufl., § 29 Rn. 53 f.; *Scholz/H. P. Westermann*, GmbHG, 8. Aufl., § 29 Rn. 186 i. V. m. § 13 Rn. 97; jeweils m. w. N.

28) BGH, DB 1992, 82f.; BGH, ZIP 1987, 29, 32ff. (IMS) sowie die in FN 27 Genannten.

29) *Baumbach/Hueck*, GmbHG, 15. Aufl., § 29 Rn. 75 f.; *Hager*, ZGR 1989, 71, 77 ff.; *Immenga*, Die personalistische Kapitalgesellschaft, 222ff.; *Schoh/Emmerich*, GmbHG, 8. Aufl., § 29 Rn. 182; *Schulze-Osterloh*, FS Stimpel (1985), 487, 490H.; alle m. w. N.

AUFSATZ

Kausalverhältnisses seien sie daher nach Bereicherungsrecht rückabzuwickeln. Konsequenterweise erschiene es allerdings, dann auch die Wirksamkeit des Erfüllungsgeschäftes abzulehnen, was regelmäßig zu entsprechenden Vindikationsansprüchen nach §§ 985 ff. BGB führen müßte³⁰. Bemerkenswerterweise wird dies jedoch selbst von den Befürwortern der „Unwirksamkeitstheorie“ nur in Ausnahmefällen gefordert³¹ oder aus praktischen Erwägungen ganz abgelehnt³². Es soll bei disparitiven Austauschgeschäften sogar dem betroffenen Gesellschafter möglich sein, durch Nachzahlung des Differenzbetrages bis zur Angemessenheitsgrenze seine Rückerstattungspflicht abzuwenden³³.

Die „bereicherungsrechtliche Lösung“ ist bei näherem Hinsehen durchaus zweifelhaft, soweit es nicht um den eigenmächtigen Griff eines Gesellschafters in die Gesellschaftskasse geht, der noch nicht einmal formal durch ein entsprechendes Kausalgeschäft legitimiert ist. Wirkt der Geschäftsführer bei der in Rede stehenden Ausschüttung mit, so müßte sich die Unwirksamkeit aus den Regeln über den Mißbrauch der Vertretungsmacht ergeben³⁴. Deren Diskussion würde eine eigene Abhandlung erfordern³⁵; Kritik an einer allzu eifertigen Anwendung auf den Tatbestand verdeckter Ausschüttungen ist vom Verfasser schon an anderer Stelle geübt worden³⁶.

Für die Praxis ist wichtig, daß in allen Fällen des kollusiven Zusammenwirkens von Geschäftsführung und begünstigtem Gesellschafter die formal umfassende Vertretungsmacht des Geschäftsführers unbeachtlich ist. Umgekehrt kann dem redlichen (d. h. nicht mindestens fahrlässig den Charakter einer verdeckten Ausschüttung nicht erkannt habenden³⁷) Gesellschafter der Mißbrauch der Vertretungsmacht nicht entgegengehalten werden. Leider ist darüberhinaus auch aus der Rechtsprechung keinesfalls immer klar ersichtlich, ob und ggf. welche subjektiven Voraussetzungen auf Seiten des GmbH-Geschäftsführers vorliegen müssen³⁸, welche konkreten subjektiven Anforderungen an den betreffenden Gesellschafter zu stellen sind³⁹ und ob ggf. ein Mehr auf einer Seite ein Weniger auf der anderen Seite ausgleichen kann⁴⁰.

Da jedenfalls ein mindestens fahrlässiges Verhalten des Gesellschafters erforderlich ist, werden gegen ihn im Ergebnis nur dann auf den Mißbrauch der Vertretungsmacht gestützte Bereicherungsansprüche in Betracht kommen, wenn ohnehin die bereits oben behandelten und von der Rechtsprechung favorisierten Schadensersatzansprüche wegen Treupflichtverletzung und Verstoßes gegen das Gleichbehandlungsgebot durchgreifen. Dadurch wird auch die für die Anhänger der „Unwirksamkeitstheorie“ durchaus problematische Anwendung der §§ 814, 817, 818 Abs. 3 BGB selten zu einem praktischen Problem.

Ergänzend sei darauf hingewiesen, daß verdeckte Ausschüttungen, bei denen die Inanspruchnahme des begünstigten Gesellschafters sowohl im Hinblick auf Schadensersatz wie auf Bereicherungsansprüche an dessen Redlichkeit scheitert, gleichwohl zu Ansprüchen gegen den beteiligten Geschäftsführer gem. § 43 Abs. 2 GmbHG führen können, wenn dieser mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes (§ 43 Abs. 1 GmbHG) den Charakter einer verdeckten Ausschüttung hätte erkennen müssen.

3.2 Der Gläubigerschutz

Überwiegend herrscht die Auffassung, daß oberhalb der Stammkapitalbindung gem. § 30 GmbHG lediglich der Schutz der Mitgesellschafter in Rede stehe, weshalb insoweit kein der einverständlichen Gesellschafterentscheidung entzogener Vermögensschutz eingreife⁴¹.

3.2.1 Analoge Anwendung von § 31 GmbHG trotz Stammkapitaldeckung?

Davon abweichend wird jedoch in der Literatur auch die Auffassung vertreten, daß jede Ausschüttung außerhalb eines förmlichen Gewinnfeststellungs- und -ausschüttungsverfahrens wegen der mangelnden Transparenz und Kontrollierbarkeit solcher Maßnahmen unzulässig sei. Dies gelte unabhängig vom Konsens der Gesellschafter, womit sich die Rechtsfolgen aus einer analogen Anwendung des § 31 Abs. 1 GmbHG ergäben⁴². Diese sehr restriktive Auffassung hat in der Rechtsprechung bisher - soweit ersichtlich - keinen Niederschlag gefunden⁴³ und wird auch in der Literatur überwiegend abgelehnt⁴⁴.

Allerdings wird vielfach dann eine analoge Anwendung von § 31 Abs. 1 GmbHG befürwortet, wenn bei einer verdeckten Ausschüttung oberhalb der Stammkapitalbindung einzelne Gesellschafter begünstigt würden und diese Ungleichbehandlung nicht durch die Zustimmung aller Gesellschafter gedeckt sei⁴⁵. Eine derartige verschuldensunabhängige Haftung analog § 31 Abs. 1 GmbHG ist bisher von der Rechtsprechung, die sich auch in Ungleichbehandlungsfällen bisher stets auf andere Anspruchsgrundlagen gestützt hat, nicht herangezogen worden. Ob hierfür überhaupt ein praktisches Bedürfnis besteht, ist angesichts der oben diskutierten Anspruchsgrundlagen, welche schon bei leicht fahrlässigem Verhalten den betreffenden Gesellschafter wie auch ggf. den beteiligten Geschäftsführer zum Ersatz verpflichten, zweifelhaft. Daß selbst bei analoger Heranziehung des § 31 Abs. 1 GmbHG die entsprechende Anwendung der Absätze 2-4 gerade dann erhebliche Probleme aufwerfen müßte, wenn man § 31 GmbHG zum Mitgesellschaftererschutz oberhalb der Stammkapitalgrenze instrumentalisieren wollte, sei hier nur am Rande erwähnt⁴⁶.

30) So *Schube-Osterloh*, FS Stimpel (1985), 487, 493f.

31) Unklar *Scholz/Emmerich*, GmbHG, 8. Aufl., § 29 Rn. 185.

32) *Baumhach-Hueck*, GmbHG, 15. Aufl., § 29 Rn. 76; *Geffler*, FS R. Fischer, 131, 144.

33) *Flume*, Die juristische Person, 291; *Hager*, ZGR 1989, 71, 89; jeweils m. w. N.

34) Vgl. *K. Schmidt*, Gesellschaftsrecht, 2. Aufl., § 37111 2d; *Baumhach/Hueck*, GmbHG, 15. Aufl., § 29 Rn. 76; *Schulze-Osterloh*, FS Stimpel (1985), 487, 492f.; *Uwe H. Schneider*, ZGR 1985, 279, 284.

35) Vgl. etwa *Michalski*, GmbHR 1991, 349 ff.

36) *Zacher* (FN 3), 128 ff., 172ff.

37) Diese Fallgruppe ist natürlich nur dann beachtlich, wenn man nicht schon den Tatbestand der verdeckten Ausschüttung an subjektive Elemente knüpft, vgl. oben 2.3.

38) Verneinend nunmehr BGH, GmbHR 1984, 96, 97; OLG Koblenz, ZIP 1990, 1570, 1575 (Springer/Kirch Sät I).

39) Vgl. zu beiden Problemkreisen etwa *Lutter/Hommelhoff*, GmbHG, 13. Aufl., § 35 Rn. 13f; *Michalski*, GmbHR 1991, 349, 350 ff.

40) Vgl. BGH, GmbHR 1984, 96, 97; Schädigungsabsicht des Gesellschafters soll subjektive Redlichkeit des Geschäftsführers ggf. aufwiegen können.

41) BGH, NJW 1984, 1037; *Baumhach/Hueck*, GmbHG, 15. Aufl., § 29 Rn. 71 f.; *Fleck*, ZGR 1990, 31, 34; *Rowedder*, GmbHG, 2. Aufl., § 29 Rn. 76; *Hager*, ZGR 1989, 71, 75; *P. Ulmer*, FS Pfeiffer (1987), 853ff; i. E. wohl auch *Flume*, ZHR 144 (1980), 18, 26ff; *Uwe H. Schneider*, ZGR 1985, 279, 282ff; *Winter*, ZHR 148 (1984), 579, 582.

42) *Lutter/Hommelhoff*, GmbHG, 13. Aufl., § 29 Rn. 47, 51; *Scholz/Emmerich*, GmbHG, 7. Aufl., § 29 Rn. 118.

43) Ausdrücklich entgegenstehend noch BGH, NJW 1984, 1037.

44) Vgl. *Carle*, KÖSDI 1991, 8431, 8434; *Hager*, ZGR 1989, 71, 76ff; *Scholz/Emmerich*, GmbHG, 8. Aufl., § 29 Rn. 185; *Zacher* (FN 3), 163 ff; insoweit ablehnend auch die in FN 45 Genannten.

45) *Flume*, ZHR 144 (1980), 18, 26ff.; *Uwe H. Schneider*, ZGR 1985, 279, 282ff; *Winter*, ZHR 148 (1984), 579, 582.

46) Näheres hierzu bei *Zacher* (FN 3), 164 f.

AUFSATZ

3.2.2 Strafrechtliche Untreue (§ 266 StGB) und Schutzgesetzverletzung i. S. d. § 823 Abs. 2 BGB

Auf dem Gedanken eines „absoluten“ Kapitalschutzes der GmbH gegenüber ihren Gesellschaftern baute auch die strafrechtliche Rechtsprechung auf, welche selbst bei einem Alleingesellschafter die Verwirklichung des Untreuetatbestands gegenüber der „eigenen“ GmbH (unabhängig von einer Stammkapitalbeeinträchtigung) annahm, soweit die fraglichen Entnahmen nicht im Wege einer ordnungsgemäßen Gewinnverteilung stattfanden oder jedenfalls nach den Buchführungsgrundsätzen eines ordentlichen Kaufmanns eindeutig als Entnahmen ersichtlich waren⁴⁷. Diese von großen Teilen der gesellschaftsrechtlichen Literatur⁴⁸ zu Recht als undifferenziert kritisierte Rechtsprechung ist nunmehr durch ein Urteil des BGH dahingehend eingeschränkt worden, daß nur im Falle einer besonderen zusätzlichen Gefährdung der Gesellschaft eine einverständliche Entnahme oberhalb der Grenze des § 30 GmbHG als Untreue gewertet werden könne⁴⁹. Damit scheint auch die Gefahr einer zu weiten Ausdehnung des Untreuegedankens in Verbindung mit der Haftungsnorm des § 823 Abs. 2 BGB⁵⁰ durch die zivilrechtlichen Instanzgerichte gebannt, soweit nicht eine Stammkapitalverletzung oder jedenfalls konkret gefährdende Liquiditätseinbußen in Rede stehen. Unabhängig davon ist selbstverständlich immer dann an strafrechtliche Untreue i. V. m. § 823 Abs. 2 BGB zu denken, wenn kein Konsens aller Mitgesellschafter vorliegt.

3.2.3 Stammkapitalschutz nach §§ 30, 31 GmbHG

Die Auszahlungssperre des § 30 GmbHG und das Rückzahlungsgebot des § 31 GmbHG sind die zentralen Anknüpfungsnormen für eine „gesellschafterfeste“ Rückführung verdeckter Ausschüttungen, soweit diese nicht aus dem rechnerisch freien Kapitalbestand oberhalb der Stammkapitalziffer stammen. Allgemeine Voraussetzungen und Rechtsfolgen dieser Normen können als bekannt vorausgesetzt werden. Was die Anwendung auf verdeckte Ausschüttungen betrifft, so werden hier oftmals die gleichen Probleme diskutiert oder sind sogar erstmals diskutiert worden, welche allgemein beim Tatbestand der verdeckten Ausschüttung Zweifelsfragen aufwerfen. Dies gilt insbesondere für verdeckte Ausschüttungen in Form von Drittgeschäften, wo die bereits oben behandelten Punkte des Mißverhältnisses von Leistung und Gegenleistung, objektivem Bewertungsspielraum und subjektiver Anforderungen an ein Geschäft „causa societatis“ eine Rolle spielen⁵¹.

Es unterliegen danach alle verdeckten Ausschüttungen bis zur Grenze des § 30 GmbHG dem unbedingten Rückerstattungsanspruch gem. § 31 Abs. 1 GmbHG und der Solidarhaftung gem. § 31 Abs. 3 GmbHG, selbst wenn ihnen von allen Gesellschaftern zugestimmt wurde. Eine solche Zustimmung kann nach Auffassung des BGH sogar zu einem zusätzlichen Schadensersatzanspruch der Gesellschaft gegen die übrigen Gesellschafter - unbeschadet der Solidarhaftung gem. § 31 Abs. 3 GmbHG - führen⁵². Im übrigen wird oft übersehen, daß die Haftung nach § 31 GmbHG betragsmäßig keinesfalls auf die Höhe des Stammkapitals beschränkt ist, sondern bei Entnahmen im Bereich des rechnerisch bereits aufgezehrten Gesellschaftsvermögens der Höhe nach praktisch unbeschränkt sein kann. Der Gesellschafter haftet bis zur Höhe des Betrages, der zur Stammkapitaldeckung erforderlich ist⁵³.

3.2.4 Konzernhaftung

Verdeckte Ausschüttungen sind häufig die Folge von Konzerntatbeständen. Da jedoch gerade hier die Aufdeckung einzelner isolierbarer Ausschüttungen etwaige außenstehende Gesellschafter und erst recht die Gesellschaftsgläubiger bzw. den

Konkursverwalter vor unlösbare Probleme stellt, hat die Rechtsprechung die aktienrechtliche Vertragskonzernhaftung nach den §§ 302, 303 AktG entsprechend auf den qualifizierten faktischen Konzern mit abhängiger GmbH angewandt. Die durch die bekannten Entscheidungen „Autokran“⁵⁴, „Tiefbau“⁵⁵ und „Video“⁵⁶ eingeführte Haftung führt praktisch zu einer unbeschränkten Haftung der beherrschenden Gesellschafter. Ungeachtet der anhaltenden Diskussion über die Angemessenheit dieser richterlichen Rechtsfortbildung ist dieses Haftungsmodell inzwischen im Grundsatz vom BVerfG bestätigt worden⁵⁷. Immerhin hat die jüngste „TBB“-Entscheidung des BGH⁵⁸ insoweit einige besonders strittige Einzelfragen „klargestellt“. Es muß danach davon ausgegangen werden, daß auch natürliche Personen herrschende Unternehmen im Konzernhaftungsrechtlichen Sinne sein können, wenn sie durch Beteiligungen an anderen Gesellschaften oder durch ein Einzelunternehmen neben ihrer Beteiligung an der in Rede stehenden GmbH am Wirtschaftsverkehr teilnehmen⁵⁹. Jedem mittelständischen Unternehmer kann danach nur dringend angeraten werden, die Frage eines Konzerntatbestandes für sich und seine Familienmitglieder genau zu prüfen, auch wenn die rechtlich eigenständigen Unternehmen tatsächlich nur aus organisatorischen Gründen oder z. B. im Zuge einer steuerlichen Betriebsaufspaltung gebildet wurden! Immerhin hat das jüngste BGH-Urteil von der „Vermutungskaskade“ Mehrfachbeteiligung - Konzernierung - qualifizierter Konzern - umfassende Nachteilszufügung Abstand genommen und stellt nun ein differenzierteres System von Behauptungs- und Beweislastverteilung vor⁶⁰, dessen Handhabung in der Praxis der Instanzgerichte freilich noch abzuwarten ist. Für den hier zu behandelnden Aspekt verdeckter Ausschüttungen ist sicherlich bedeutsam, daß solche Ausschüttungen - werden sie von den Klägern einigermaßen substantiiert behauptet - ein starkes Indiz für die nunmehr vom BGH grundsätzlich geforderte positive Feststellung von objektiven Mißbrauchshandlungen darstellen. Es wird danach ein auf umfassenden Verlustausgleich in Anspruch genommener beherrschender Gesellschafter kaum noch erfolgreich zum Gegenbeweis in der Lage sein, daß es sich lediglich um einen singulären Vermögensabfluß zu seinen Gunsten gehandelt habe, um damit seine Haftung wenigstens insoweit zu beschränken.

Jede verdeckte Ausschüttung sollte daher Anlaß zu einer Prüfung von Konzernhaftungsrechtlichen Gesichtspunkten geben, wo sie nicht nur zur Unterlegung des Tatbestandsmerkmals von Mißbrauchshandlungen dienen kann, sondern auch im

47) Vgl. BGHSt 34, 379 ff.; BGHSt 32, 39 f.

48) Statt vieler *Meilicke*, BB 1988, 1261; *Scholz/H. P. Westermann*, GmbHG, 8. Aufl., § 30 Rn. 8; *P. Ulmer*, FS Pfeiffer (1987), 853ff.; zustimmend aber z. B. *Wilhelm*, FS Flume II (1978), 337, 389ff.

49) BGHSt 35, 333 ff.

50) Zum Schutzgesetzcharakter des § 266 StGB im Gesellschaftsrecht vgl. BGHZ 100, 190, 192ff.; a. A. *Meilicke*, BB 1988, 1261, 1262.

51) Hierzu oben 2.3. Vgl. im übrigen *Baumbach/Hueck*, GmbHG, 15. Aufl., § 30 Rn. 14f. i. V. m. § 29 Rn. 70; *Scholz/H. P. Westermann*, GmbHG, 8. Aufl., § 30 Rn. 20 ff.

52) BGHZ 93, 146, 148 f.; kritisch hierzu *K. Schmidt*, Gesellschaftsrecht, 2. Aufl., 951; *Ulmer*, ZGR 1985, 598, 600ff.

53) BGHZ 60, 324, 331 f.; BGH, ZIP 1990, 451, 452f.

54) BGHZ 95, 330 ff.

55) BGHZ 107, 7 ff.

56) BGHZ 115, 187 ff, DStR 1991, 1394.

57) BVerfG, DStR 1993, 1490ff, DB 1993, 1917.

58) BGH, DStR 1993, 572ff, GmbHR 1993, 283ff; vgl. dazu auch *Goette*, Haftungsvoraussetzungen im qualifiziert faktischen Konzern - Die Fortentwicklung der Rechtsprechung des II. Zivilsenats des BGH durch das Urteil vom 29. 3. 1993 („TBB“), DStR 1993, 568 ff.

59) BGH, a.a.O., 284 f.

60) BGH, a.a.O., 285 f.

AUFSATZ

Rahmen der Rechtsfolge eines umfassenden Verlustausgleichs und der Abdeckung aller Forderungsausfälle der Gesellschaftsgläubiger wirtschaftlich wieder rückgängig zu machen ist.

3.2.5 Sonstige Anspruchsgrundlagen

Zum Schutz der Gesellschaftsgläubiger bei verdeckten Ausschüttungen können darüber hinaus die Rückgewähransprüche bei Erfüllung der allgemeinen Anfechtungstatbestände (§§ 3 ff. AnfG) sowie die Konkursanfechtung durch den Konkursverwalter (§§ 30ff. KO) dienen.

Im Einzelfall ist auch an eine Haftung nach § 826 BGB zu denken, wenn der Gesellschafter auf eine verdeckte Ausschüttung mit der konkreten Absicht der Gläubigerbenachteiligung hingewirkt hat⁶¹.

Schließlich können die durch eine verdeckte Ausschüttung in der Insolvenz bewirkten Gesellschaftsgläubigerausfälle in einigen Fällen auch durch die Haftung der regelmäßig mitbeteiligten Geschäftsführer gem. § 64 Abs. 2 GmbHG sowie § 823 Abs. 2 BGB i. V. m. § 64 Abs. 1 GmbHG⁶² mitaufgefangen werden.

4. Schlußbemerkung

Wie der vorstehende Überblick zeigt, handelt es sich bei den verdeckten Ausschüttungen um ein durchaus vielschichtiges Problem, das weder allein mit dem Rückgriff auf die inzwischen zum steuerlichen Allgemeingut gewordenen Tatbestände zu erfassen ist, noch lediglich im Anwendungsbereich des § 30 GmbHG eine Rolle spielt. Wie so oft, steckt hier auf Tatbestandsebene wie auch auf Rechtsfolgenseite der Teufel im Detail. Angesichts der vielen denkbaren Haftungstatbestände und der insoweit auch noch keineswegs durch klare Leitlinien gefestigten Rechtsprechung sollten jedoch Betroffene und ihre rechtlichen Berater diese Detailarbeit auf sich nehmen, um für außergerichtliche Verhandlungen ebenso wie für etwaige gerichtliche Auseinandersetzungen umfassend gerüstet zu sein.

61) Vgl. **BGHZ** 107, 7, 21.

62) Vgl. hierzu **BGHZ** 100, 19, 21; **BGHZ** 75, 96, 106; **BGHZ** 29, 100, 102 ff., sowie jüngst den Vorlagebeschluß des BGH, DB 1992, 2277 ff.

RECHTSPRECHUNG

GmbH & Co. KG: Eigenkapitalsetzende Bürgschaft und Anteilsübertragung

HGB § 172a; GmbHG §§ 30, 31, 32a, 32b

Verbürgt sich der Gesellschafter einer GmbH & Co. KG für deren Verbindlichkeiten gegenüber einer kreditgebenden Bank und überträgt er seinen Geschäfts- und Kommanditanteil unentgeltlich auf seinen Sohn, ohne daß bis zu diesem Zeitpunkt die Bürgschaft Eigenkapital ersetzt hätte, dann kann, wenn die Gesellschaft später in Konkurs fällt und der Bürge durch Leistungen der Gesellschaft an die Bank von seiner Bürgschaftsverpflichtung frei wird, der Konkursverwalter ihn unter dem Gesichtspunkt der Eigenkapitalersatzhaftung nur dann in Anspruch nehmen, wenn der Anteil lediglich treuhänderisch übertragen wurde, der Bürge aber nach wie vor wirtschaftlicher Gesellschafter ist. (Leitsatz des Verfassers)

BCH-Beschl. v. 29.11. 1993, II ZR 47/93 OLCHamm,

Urt. v. 13. I. 1993, 8 U 103/92

Sachverhalt:

Der Bekl. (B) war Kommanditist der X-KG und Gesellschafter von deren Komplementär-GmbH; er arbeitete als Prokurist für die X. 1979 und 1983 übernahm B selbstschuldnerische Bürgschaften für Verbindlichkeiten der X gegenüber der Volksbank (V) bis zum Gesamtbetrag von 150000 DM. 1987 übertrug er seinen Kommandit- und seinen Geschäftsanteil unentgeltlich auf seinen 19 Jahre alten Stiefsohn (S), der zu dieser Zeit zum Industriekaufmann ausgebildet wurde und nach der Vorstellung des B mittelfristig eine Berufstätigkeit bei X aufnehmen sollte. B war weiterhin als Prokurist für die X - nunmehr im Angestelltenverhältnis — tätig und nahm als Vertreter des S an den Gesellschafterversammlungen teil. Nachdem gegen die X Ende 1987 ein Urteil ergangen war, nach dem sie rund 380000 DM zuzüglich Zinsen zu zahlen hatte, meldete sie im März 1988 Konkurs an. Der Kläger (K) wurde zum Konkursverwalter bestellt. V hat die ihr von X gestellten dinglichen Sicherheiten mit der Folge verwertet, daß alle Schulden der X ihr gegenüber getilgt sind. K hat gemeint, bei den Bürgschaften des B habe es sich um eigenkapitalersetzende Leistungen gehandelt. B sei daher zu

Unrecht durch Leistung der Gemeinschuldnerin von seiner Bürgschaftsschuld frei geworden und habe den Betrag von 150000 DM an X zu erstatten.

Das LG hat der Klage stattgegeben, das OLG hat sie abgewiesen. Die Revision des K hat der II. Zivilsenat des BGH nicht zur Entscheidung angenommen (vgl. zum Annahmeverfahren BGH-Beschl. v. 4. 3. 1991, II ZR 188/90, DStR 1991, 584).

Anmerkung:**1. Eigenkapitalersetzende Leistungen - Grundlagen**

Das zur Erhaltung des Stammkapitals einer GmbH erforderliche Vermögen darf nach § 30 GmbHG nicht an ihre Gesellschafter ausgeschüttet werden. Ein Verstoß gegen dieses Auszahlungsverbot löst nicht nur Erstattungsansprüche gegen den Empfänger (§ 31 GmbHG), sondern auch Schadensersatzansprüche gegen den Geschäftsführer (§ 43 Abs. 3 GmbHG) aus. Der BGH hat ausgehend von diesen Vorschriften in einer ausgedehnten und immer weiter differenzierten Rechtsprechung (grundlegend: **BGHZ** 31, 259, 268ff; zuletzt: Urt. v. 20. 9. 1993, II ZR 151/92, DStR 1993, 1871; Beschi, v. 1. 3. 1993, II ZR 197/92, DStR 1993, 614; Urt. v. 14. 6. 1993, II ZR 252/92, DStR 1993, 1375; Urt. v. 14. 12. 1992, II ZR 298/91, DStR 1993, 105; Beschi, v. 14. 12. 1992, IZR 185/92, DStR 1993, 251 je m. w. N.) ein dichtes Netz von Regeln entwickelt, mit deren Hilfe verhindert werden soll, daß zu Lasten der Gesellschaftsgläubiger das haftende Stammkapital der GmbH durch Zahlung an die Gesellschafter gemindert wird. Nach diesen Regeln erstreckt sich das Kapitalerhaltungsgebot nicht nur auf die Einlage selbst, es erfaßt vielmehr jede Gesellschafterleistung, die ihrer Funktion nach verloren gegangenes Eigenkapital ersetzt.

Die mit der GmbHG-Novelle von 1980 eingeführten Bestimmungen der §§ 32a, 32b GmbHG, 32a KO und § 172a HGB decken sich mit diesen sog. Rechtsprechungsregeln nicht. Sie sind teils weiter in ihrem Anwendungsbereich, insofern sie bestimmte Gesellschafterleistungen in vollem Umfang und nicht nur bis zur Höhe der Stammkapitalziffer erfassen, teilweise aber auch enger, weil sie nur für bestimmte Zeiträume greifen (vgl. **BGHZ** 90, 370 ff., 378f; *Baumbach/Hueck*, GmbHG, 15. Aufl., § 32a Rdnr. 72ff;

Lutter/Hommelhoff, GmbHG, 13. Aufl., §§ 32a/b Rdnr. 4-10, 60, 69). Nach der ständigen Rechtsprechung des II. Zivilsenats des