

Stand: April 2014

DISCLAIMER:

Diese Information wird unentgeltlich zur Verfügung gestellt! Für die darin enthaltenen Inhalte wird weder für Vollständigkeit noch Richtigkeit eine Gewährleistung oder Haftung übernommen. Eine individuelle Beratung wird hiermit nicht ersetzt.

JEANNEE Rechtsanwalt GmbH

IN STÄNDIGER KOOPERATION MIT
Dr. Reinhard Mikula, LL.M.
(SELBSTSTÄNDIGER RECHTSANWALT)

RECHTSANWALTSANWÄRTER
Dr. Farah Abu Jurji
Mag. Adriana Lukas
Mag. Laura Reischenböck

CHECKLISTE LIQUIDATION EINER GMBH

Diese Checkliste erläutert in Kürze die wesentlichen Schritte, die eine GmbH im Zuge ihrer Liquidation durchläuft. Des Weiteren wird auf einige damit in Zusammenhang stehende Punkte Bezug genommen. Die Checkliste ist ausschließlich zur Aufklärung über diese Punkte gemeinsam mit einem Rechtsanwalt oder Notar zu empfehlen, um das gewünschte Ergebnis erzielen zu können.

Bevor eine GmbH liquidiert werden kann, muss diese zunächst aufgelöst werden. Die Gründe für eine solche Auflösung können sowohl wirtschaftlicher (z.B. der gewünschte wirtschaftliche Erfolg wird nicht erzielt) als auch rechtlicher Natur (wie Zeitablauf, notariell beurkundeter Gesellschafterbeschluss oder Eröffnung eines Insolvenzverfahrens) sein. Das Ziel eines jeden Liquidationsverfahrens ist die geordnete Abwicklung der GmbH mit dem Resultat der wirtschaftlichen Auflösung und letztlich der Löschung der Gesellschaft aus dem Firmenbuch. Die Liquidation ist kein Ersatz für ein Insolvenzverfahren im Falle der Überschuldung und/oder Zahlungsunfähigkeit des Unternehmens!

Für die Durchführung einer Liquidation gibt es grundsätzlich keine fixe gesetzliche Dauer, gewisse zeitliche Beschränkungen sind jedoch dennoch zu beachten, wie zum Beispiel jene der Sperrfrist oder der Aufbewahrungszeitraum für Bücher und Schriften. Wie lange eine Liquidation insgesamt dauert, hängt von mehreren Faktoren ab, beispielsweise ob die Geschäftsführer als Liquidatoren agieren („geborene Liquidatoren“), oder aber solche unter Umständen erst durch Gesellschafterbeschluss ernannt werden („gekorene Liquidatoren“), wieviel Zeit benötigt wird, um die Liquidationseröffnungs- bzw. Liquidationsschlussbilanz aufzustellen, alle Forderungen einzuziehen und die Geschäfte zu beenden und zu guter Letzt ob die gesamte Liquidation reibungslos abläuft oder Komplikationen auftreten. In vielerlei Hinsicht spielt hier die Größe der GmbH eine wesentliche Rolle.

ZEITLICHER ABLAUF DER LIQUIDATION

- Bestellung des Liquidators bzw. der Liquidatoren, der/die die Gesellschaft nun nach außen vertritt bzw. vertreten.
- Anmeldung der Auflösung und der Bestellung des Liquidators zur Eintragung im Firmenbuch (beglaubigte Unterschriften!)
- Liquidationseröffnungsbilanz (unternehmensrechtlich) und Zusendung dieser an die Gesellschafter (ausführlich zu den Rechnungslegungspflichten im Zuge der Liquidation siehe unten).
- Gläubigeraufruf im Amtsblatt zur Wiener Zeitung
- Verständigung der bekannten Gläubiger
- Versilbern des Gesellschaftsvermögens
- Beendigung laufender Geschäfte
 - Bei einem anhängigen Zivilprozess gilt Folgendes: Macht die Gesellschaft selbst einen Leistungsanspruch geltend, kann Vollbeendigung von vornherein nicht eintreten, weil dann das Gesellschaftsvermögen wenigstens noch den behaupteten Anspruch umfasst und somit noch nicht vollständig abgewickelt ist (RS0062191, 1 Ob 22/01v). Wird eine beklagte GmbH während eines anhängigen Prozesses gelöscht, ist das Verfahren auf Begehren des Klägers fortzusetzen. Strebt der Kläger die Fortsetzung des Verfahrens gegen die gelöschte Gesellschaft nicht an, ist die Klage zurückzuweisen und das bisherige Verfahren für nichtig zu erklären.
- Einzug der offenen Forderungen
- Befriedigung oder zumindest Sicherstellung der Gläubiger .
Stellt sich während des Verfahrens heraus, dass die GmbH zahlungsunfähig oder überschuldet ist, so ist der Liquidator verpflichtet, ein Insolvenzverfahren zu eröffnen.
- Erstellen einer Liquidationsschlussbilanz durch die Liquidatoren
 - Bei der „Liquidationsschlussbilanz“ handelt es sich um nichts anderes als den letzten Jahresabschluss der Gesellschaft, der gemäß §§ 91 Abs 1 GmbHG, 211 Abs 2 AktG und 277 UGB beim Firmenbuchgericht einzureichen ist. Davon klar zu unterscheiden ist die Schlussrechnung nach Verteilung des Abwicklungsguthabens (s.u.).
- Aufteilung des verbleibenden Vermögens unter den Gesellschaftern nach ihrer

Beteiligung, sollte keine abweichende gesellschaftsvertragliche Regelung bestehen. Eine Verteilung darf jedoch erst nach Einhaltung der dreimonatigen Sperrfrist ab Veröffentlichung des Gläubigeraufrufs erfolgen, in der die Gläubiger ihre Forderungen anmelden können (§ 91 GmbHG Abs. 3).

Hier gibt es natürlich auch eine gewisse steuerliche Relevanz:

- Wenn der Gesellschafter natürliche Person ist und den Kapitalanteil im Privatvermögen hält, besteht bis zur Höhe der ursprünglichen Einlage bzw. der Anschaffungskosten keine Steuerpflicht. Bei einem höheren Abwicklungsanteil gilt für Liquidationen ab 1. April 2012 ein besonderer Steuersatz von 25 % für Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 EStG iVm § 27 Abs. 6 Z 2 EStG) oder es ist ein entsprechender Antrag auf Anwendung des allgemeinen Steuertarifs („Regelbesteuerungsoption gemäß § 27a Abs. 5 EStG) zu stellen. Es besteht Endbesteuerungswirkung.
 - Ist der Gesellschafter natürliche Person und hält den Kapitalanteil im Betriebsvermögen, gilt grundsätzlich dasselbe wie bereits erwähnt. Für Veräußerungsgewinne ab dem 1. April 2012 muss die Sondersteuer von 25 % entrichtet werden. Veräußerungsgewinne müssen jedoch immer veranlagt werden, da es im Betriebsvermögen keine Endbesteuerung gibt.
 - Ist der Gesellschafter eine juristische Person, sind nur die Ausschüttung von Erträgen aus Perioden vor der Liquidation steuerfreie Beteiligungserträge, auch wenn die Ausschüttung erst nach der Liquidation erfolgt, wohingegen Gewinne aus der Liquidation keine steuerfreien Beteiligungserträge nach § 10 Abs. 1 KStG 1988 sind.
- Eventuell Schlussrechnung
- Diese wird im Gegensatz zur Liquidationsschlussbilanz (s.o.) nicht ausdrücklich vom GmbHG gefordert.
- Entlastung der Liquidatoren durch die Gesellschafter
- Steuerliche Beendigung beim zuständigen Betriebsfinanzamt
- Zurücklegung der Gewerbeberechtigung je nach Zuständigkeit
- Stadt mit eigenem Statut: Magistrat
 - Stadt ohne eigenem Statut bzw. Gemeinde: Bezirkshauptmannschaft
- Beantragung der Löschung der GmbH durch die Liquidatoren und darauffolgende Löschung im Firmenbuch. Diese darf jedoch erst nach Vorlage einer steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigung erfolgen (§ 160 Abs. 3 BAO), ebenso ist der

Anmeldung der Löschung der Beschluss der erfolgten Entlastung der Liquidatoren beizulegen.

- Anzeige bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft
- Abmeldung der Arbeitnehmer
- Aufbewahrung der Bücher und Schriften durch einen Gesellschafter oder einen Dritten für einen Zeitraum von sieben Jahren nach dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde.

Dies ist vor allem wichtig, da die Gesellschafter sowie deren Rechtsnachfolger das Recht auf Einsicht und Benützung der Bücher und Schriften behalten. Auch Gläubiger können vom Gericht hierzu ermächtigt werden.

ZUSATZINFORMATIONEN

- Notliquidator:

Für den Fall, dass die Liquidatoren, die die Gesellschaft im Abwicklungsstadium vertreten, dem nicht nachkommen können, ist ein Notliquidator zu bestellen. Ein solcher wird nur über Antrag bestellt, der inhaltlich gewisse Voraussetzungen erfüllen muss:

- Es muss ein Vertretungsmangel vorliegen, d.h. die zur Vertretung der Gesellschaft erforderlichen Liquidatoren fehlen, sei es nun aus tatsächlichen Gründen wie Krankheit, oder aus rechtlichen Gründen.
- Weiter muss es sich um einen dringenden Fall handeln, etwa wenn der Gesellschaft, Gesellschaftern, Organmitgliedern oder Dritten ohne unverzügliche Abhilfe ein Schaden droht.
- Zuletzt muss der Antrag von einem Beteiligten (d.h. jedem der ein Interesse an ordnungsgemäßer Organzusammensetzung geltend machen kann) stammen.

Das Gericht wählt den Notliquidator frei aus, wobei Vorschläge natürlich empfehlenswert sind. Der Notliquidator selbst muss der Bestellung zustimmen und hat auch Anspruch auf Entlohnung gegen die Gesellschaft, welche mangels vertraglicher Vereinbarung im Außerstreitverfahren durch das Gericht festgelegt wird.

- Frühwarnsystem (§ 45 AMFG):

Der Auflösung und Liquidation einer GmbH gehen, vor allem in größeren Betrieben, Kündigungswellen voraus, die durch die wirtschaftliche Situation bedingt sind. Sollten innerbetrieblich gewisse Voraussetzungen vorliegen, trifft die Gesellschaft eine schriftliche Anzeigepflicht bei der Auflösung von Arbeitsverhältnissen (Formular unter <http://www.ams.at>) bei der regionalen Geschäftsstelle des AMS,

deren Nichteinhaltung zur Unwirksamkeit der Kündigungen führt. Die Anzeige muss mindestens 30 Tage vor Ausspruch der Kündigung einlangen, außer die Landesgeschäftsstelle hat einem vorzeitigen Ausspruch zugestimmt, oder wichtige wirtschaftliche Gründe wie eine Gefährdung der verbleibenden Arbeitsplätze bei Einhalten der Wartefrist. Sollte ein Betriebsrat bestehen, muss auch dieser unterrichtet werden.

Anzeigepflicht besteht für Betriebe bei Auflösungen von Arbeitsverhältnissen

- von mindestens 5 Arbeitnehmern in Betrieben mit mehr als 20 und weniger als 100 AN,
- von mindestens 5% der AN in Betrieben mit 100 bis 600 AN,
- von mindestens 30 AN in Betrieben mit mehr als 600 Beschäftigten und
- von mindestens 5 AN, die das 50. Lebensjahr überschritten haben.

➤ Sozialplan (§ 97 Abs. 1 Z 4 ArbVG):

Ebenso wie Kündigungen im Stadium vor Auflösung und Liquidation häufig auftreten, kommt es auch oft zu Betriebsänderungen wie beispielsweise Einschränkungen, Stilllegungen, Verlegungen und Rechtsformänderungen. In Betrieben, in denen mehr als 20 AN beschäftigt sind, können in solchen Fällen, wenn sie wesentliche Nachteile für erhebliche Teile der Belegschaft nach sich ziehen, zur Milderung dieser Nachteile Betriebspläne erzwungen werden. Grundsätzlich finden diesbezüglich Verhandlungen zwischen dem Betriebsinhaber und dem Betriebsrat statt, kommt es jedoch zu keiner Einigung entscheidet auf Antrag eines der Streitparteien die Schlichtungsstelle. Übliche Punkte des Sozialplans wären u.a. Kündigungen, Versetzungen, Prämien bei Härtefällen, Wiedereinstellungsklauseln.

RECHNUNGSLEGUNGSPFLICHTEN WÄHREND DER LIQUIDATION IM EINZELNEN

Gemäß § 91 Abs 1 UGB haben die Liquidatoren für den Beginn einer Liquidation eine Eröffnungsbilanz und für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres einen Jahresabschluss und einen Lagebericht aufzustellen. Durch die Regelung des § 91 Abs 1 UGB wird sichergestellt, dass die aufgelöste Gesellschaft nach den dem Auflösungsstadium angepassten Vorschriften, die sich aber nicht wesentlich von jenen der werbenden Gesellschaft unterscheiden, Rechnung legt. Der Zweck der angepassten Rechnungslegungsvorschriften ist jener, dass die Vermögensentwicklung der Gesellschaft auch noch im Liquidationsstadium für ihre Gesellschafter und Gläubiger transparent bleibt. Für die Aufstellung einer Eröffnungsbilanz gilt dieselbe Fristenregelung wie für den Jahresabschluss einer werbenden Gesellschaft, jedoch beginnt die Frist (5 Monate) erst mit Auflösung der Gesellschaft zu laufen.

Für die Jahresabschlüsse, die im Rahmen eines Liquidationsverfahrens aufzustellen sind, gelten grundsätzlich dieselben Regeln wie für die Eröffnungsbilanz. Der Jahresabschluss stellt die Fortschreibung der Liquidationseröffnungsbilanz dar. Aus diesem Grund gelten dieselben Bewertungs- und Gliederungsvorschriften. § 211 Abs 5 AktG besagt, dass die Regelungen für

den Jahresabschluss ebenfalls für die Eröffnungsbilanz anwendbar sind. Die Pflicht zur Aufstellung ist zwingend. Bestehen mangelnde Kenntnisse der Liquidatoren, entschuldigt dies jedoch nicht das Fehlen der Aufstellung einer Eröffnungsbilanz. Für die Aufstellung des Jahresabschlusses sind die Liquidatoren zuständig und für die Feststellung sind – wie bei der werbenden Gesellschaft – die Gesellschafter zuständig. Der Jahresabschluss hat nach § 193 Abs 4 UGB aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zu bestehen. Bei Kapitalgesellschaften ist er gemäß § 222 Abs 1 UGB noch um einen Anhang zu erweitern. Diese Bestandteile des Jahresabschlusses sind auch im Liquidationsstadium aufzustellen. Gemäß § 91 Abs 1 UGB ist auch ein Lagebericht zu erstellen. Im Liquidationsstadium einer Gesellschaft ist die Erstellung eines Lageberichtes wenig sinnvoll, da der Lagebericht gemäß § 243 Abs 3 UGB hauptsächlich zukunftsbezogene Informationen wie vor allem die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens und den Bereich der Forschung und Entwicklung zu enthalten hat. Dies ist mit dem Zweck des Liquidationsverfahrens schwer vereinbar. Da ohnehin ein Anhang als Teil des erweiterten Jahresabschlusses zu erstellen ist und im Liquidationsverfahren der Bedarf nach einem gesonderten Lagebericht somit nicht gegeben ist, sollte in § 91 Abs 1 UGB die Wortfolge „und ein Lagebericht“ aufgehoben werden. Fraglich ist, ob dies schon de lege lata mittels teleologischer Reduktion möglich ist, was jedoch grundsätzlich zu verneinen ist. Für die kleine GmbH kann dies aber durchaus bejaht werden, da diese auch schon als werbende Gesellschaft keine Aufstellungspflicht eines Lageberichtes trifft (§ 243 Abs 4 UGB).

Der Jahresabschluss ist im Liquidationsstadium durch die Liquidatoren offenzulegen. Grundlage dafür ist § 211 Abs 2 AktG, der auf § 277 UGB verweist. Es wird bloß auf § 277 (und § 281) verwiesen wird und nicht auch auf die größenunabhängigen Erleichterungen für kleine (§ 278 UGB) und mittelgroße (§ 297 UGB) GmbHs. Da bei einer Liquidation der Geheimhaltungszweck jedoch in den Hintergrund tritt und der Schutz des Rechtsverkehrs hier von größerer Bedeutung ist, gelten größenabhängige Erleichterungen zwar bei der Aufstellung, nicht jedoch bei der Offenlegung.

Die Verpflichtung zur Offenlegung des Jahresabschlusses besteht gemäß § 91 Abs 1 iVm § 211 Abs 2 AktG auch für den Fall, dass die Gesellschaft während des Abwicklungsverfahrens keine Tätigkeiten ausübt. Diese Verpflichtung besteht bis zur Löschung und kann nicht durch eine Erklärung der Liquidatoren ersetzt werden, dass kein Geschäftsbetrieb mehr entfaltet werde. Mit der Eintragung der Löschung im Firmenbuch erlöschen auch die Rechnungslegungs- und Offenlegungspflichten. Am Ende der Liquidation ist der letzte Jahresabschluss zu erstellen. Diese Aufstellungspflicht ergibt sich aus § 91 Abs 1 UGB, da hiernach ein Jahresabschluss für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres aufzustellen ist. Das letzte Geschäftsjahr endet mit der Beendigung der Liquidation. Es erfolgt eine Darstellung des Reinvermögens vor Verteilung an die Gesellschafter. Ebenfalls ist eine Gewinn- und Verlustrechnung zur Darstellung des Liquidationserfolgs und ein Anhang zu erstellen. Nichtsdestotrotz ist die Bezeichnung Liquidationsschlussbilanz gebräuchlich. Von dieser ist jedoch die Schlussrechnung nach Verteilung des Abwicklungsguthabens zu unterscheiden, welche im GmbHG nicht ausdrücklich gefordert wird.

Die Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung trifft die Liquidatoren. Liquidatoren, die ihrer Rechnungslegungspflicht nicht oder nicht entsprechend

nachkommen, können abberufen werden. Des Weiteren ist die Verhängung von Zwangsstrafen sowie das Entstehen von Schadenersatzansprüchen gegen die Liquidatoren möglich.