

**Hinweis zu Haftungsrisiken bei Steuerberatungsgesellschaften
in der Rechtsform der OHG, KG bzw. GmbH & Co. KG
(Stand: Januar 2013)**

Die Steuerberaterkammer Hessen weist darauf hin, dass das Oberlandesgericht Dresden mit dem noch nicht rechtskräftigen Beschluss vom 06.12.2012 (12 W 865/12) die Ablehnung der Eintragung einer Steuerberatungsgesellschaft in der Rechtsform der GmbH & Co.KG in das Handelsregister durch das Registergericht Chemnitz bestätigt hat. Gegen den Beschluss wurde zwischenzeitlich Rechtsbeschwerde erhoben. Die klagende Steuerberatungsgesellschaft wird dabei durch die Bundessteuerberaterkammer unterstützt. Der o.g. Beschluss ist im Internetauftritt der Kammer – Mitgliederbereich – abrufbar.

Der Beschluss greift eine in der Fachliteratur zuvor entbrannte Diskussion zur Frage der Eintragungsfähigkeit einer Steuerberatungsgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co.KG in das Handelsregister auf. In einem Aufsatz von Herrn Dr. Jens Tersteegen in der Neuen Zeitschrift für Gesellschaftsrecht (NZG 17/2010, Seite 651 ff.) wird einer solchen Steuerberatungsgesellschaft die Eintragungsfähigkeit in das Handelsregister abgesprochen.

Eine Gesellschaft kann nur dann als offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft in das Handelsregister eingetragen werden, wenn es sich um einen Gewerbebetrieb handelt oder die Gesellschaft nur eigenes Vermögen verwaltet (§§ 105, 161 HGB). Nach herrschender Meinung ist bei Mischbetrieben, die sowohl freiberufliche als auch gewerbliche Tätigkeiten erbringen, Voraussetzung für das Bestehen eines Gewerbebetriebes, dass der Schwerpunkt der Tätigkeit der Gesellschaft auf die gewerbliche Tätigkeit entfällt. Eine Steuerberatungsgesellschaft, die nicht ausschließlich eigenes Vermögen verwaltet, soll demnach als offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft in das Handelsregister nur eingetragen werden können, wenn sie überwiegend gewerbliche Treuhandtätigkeiten ausübt. Lediglich eine Mindermeinung vertritt die Auffassung, dass der Anwendungsbereich des § 105 Abs. 2 Satz 1, 2. Alternative HGB nicht auf die Verwaltung eigenen Vermögens beschränkt sei, sondern die Regelung als Auffangvorschrift auch solche Außengesellschaften erfasse, die kein Handelsgewerbe betreiben, sodass die nicht gewerblich tätige Freiberuflergesellschaft auf Antrag ebenfalls als offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft in das Handelsregister eingetragen werden könne.

Steuerberatungsgesellschaften üben in der Regel nicht überwiegend Treuhandtätigkeiten aus und verwalten im Normalfall auch nicht ausschließlich eigenes Vermögen. Folgt man der herrschenden Meinung, dürften Steuerberatungsgesellschaften daher als Kommanditgesellschaften nicht in das Handelsregister eingetragen werden. Selbst bei erfolgter Eintragung in das Handelsregister, z.B. weil das Registergericht das Vorliegen einer überwiegenden Treuhandtätigkeit nicht geprüft hat, drohen für die Kommanditisten einer solchen Kommanditgesellschaft erhebliche Haftungsrisiken. Denn in dem Fall, dass die Steuerberatungsgesellschaft zu Unrecht als Kommanditgesellschaft in das Handelsregister eingetragen wurde, besteht die Gefahr, dass die Beschränkung der Haftung der Kommanditisten auf die eigene Einlage nach § 171 Abs. 1 HGB nicht greift und die Kommanditisten einer solchen Schein-Kommanditgesellschaft wie die Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts unbegrenzt persönlich haften. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf den o.g. Aufsatz von Tersteegen verwiesen.

Das Oberlandesgericht Dresden schließt sich in dem o.g. Beschluss der Auffassung an, dass eine Steuerberatungsgesellschaft nach den allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätzen zur Maßgeblichkeit der schwerpunktmäßigen Tätigkeit bei Einordnung eines gemischten Betriebes

nur dann ein Handelsgewerbe ausübt, wenn sie die Steuerberatungsleistungen neben einer gewerblichen Tätigkeit, die sie schwerpunktmäßig ausübt, erbringt.

Dass für die Ausfüllung des steuerrechtlichen Gewerbebegriffs auch eine nicht schwerpunktmäßige Gewerbetätigkeit ausreiche, sei im Hinblick auf die handelsregisterliche Eintragungsfähigkeit ohne Relevanz, da der Begriff des Gewerbebetriebes für jedes Gesetz selbstständig nach Inhalt und Zweck des Gesetzes zu bestimmen sei. Nach dem maßgeblichen handelsrechtlichen Gewerbebegriff übten Steuerberatungsgesellschaften in der Regel keine schwerpunktmäßige Treuhandtätigkeit aus. Es dominierten die berufstypischen Leistungen. Weiterhin sei bei einer Steuerberatungsgesellschaft nicht von der Anwendbarkeit der so genannten Kleingewerbeklausel (§ 105 Abs. 2 S. 1 1. Alt. HGB) auszugehen, denn eine Gesellschaft mit überwiegend freiberuflichen Tätigkeiten (hier: Steuerberatungsleistungen) sei kein gewerbliches Unternehmen, so dass ihr die Privilegierung des § 105 Abs. 2 Satz 1 1. Alt. HGB nicht zukommt.

Auch § 161 Abs. 2, 105 Abs. 2 S. 1 2. Alt. HGB führt nach Auffassung des Oberlandesgerichts Dresden nicht zur Eintragungsfähigkeit der Gesellschaft. Nach dieser Regelung können Gesellschaften, die nur eigenes Vermögen verwalten, in das Handelsregister eingetragen werden. Dies sei jedoch bei Gesellschaften, in der sich Angehörige eines freien Berufs zusammengeschlossen haben, um der freiberuflichen Tätigkeit nachzugehen, nicht der Fall. Der Anwendungsbereich der Norm beziehe sich vielmehr auf Vermögensverwaltungsgesellschaften wie Immobilienfonds, Objektgesellschaften, Besitzgesellschaften oder Holdings. Somit stelle § 105 Abs. 2 S. 1 HGB keinen Auffangtatbestand für alle zu einem gesetzlichen Zweck gegründeten Gesellschaften und damit auch für Zusammenschlüsse von Freiberuflern dar.

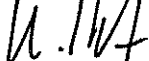
Schließlich stellt nach Auffassung des Oberlandesgerichts Dresden die berufsrechtliche Regelung zur Möglichkeit, Personenhandelsgesellschaften, die im Handelsregister eingetragen sind, als Steuerberatungsgesellschaften anzuerkennen, keine den §§ 105, 161 HGB vorgehende spezialgesetzliche Regelung der Anforderungen an den Umfang der gewerblichen Tätigkeit bei Gründung einer Steuerberatungsgesellschaft in der Rechtsform der Personenhandelsgesellschaften dar. Die berufsrechtlichen Regelungen knüpften vielmehr ausdrücklich an die handelsrechtlichen Normen an und setzten damit voraus, dass die gewerbliche Tätigkeit den Schwerpunkt der gesellschaftlichen Tätigkeit bildet.

Bei einem ungünstigen Ausgang des Rechtsbeschwerdeverfahrens wird sich dem Vernehmen nach die Bundessteuerberaterkammer erneut für eine Änderung des Steuerberatungsgesetzes einsetzen, um das Problem der Eintragungsfähigkeit einer Steuerberatungsgesellschaft in der Rechtsform der GmbH & Co. KG in das Handelsregister zu lösen.

Bis zu der insbesondere in zeitlicher Hinsicht noch nicht absehbaren Lösung der Problematik wird den Mitgliedern der Kammer empfohlen, sorgfältig im Hinblick auf das oben beschriebene Haftungsrisiko zu prüfen, ob tatsächlich zum gegenwärtigen Zeitpunkt eine KG bzw. eine GmbH & Co. KG gegründet werden soll. Wie im o.g. Aufsatz ausgeführt, besteht das Haftungsrisiko unabhängig von der Frage, ob die Gesellschaft tatsächlich in das Handelsregister eingetragen wird. Im Rahmen der Begründung zur Zulassung der Rechtsbeschwerde weist das OLG Dresden auch auf die bereits bestehende Diskussion hin, ob bereits eingetragene Steuerberatungsgesellschaften von Amts wegen zu löschen seien.

Die Steuerberaterkammer Hessen wird über den weiteren Verlauf der Bemühungen zur Lösung der Problematik informieren. Gleichwohl empfiehlt es sich, die weitere Diskussion in der Fachliteratur sowie möglicherweise weitere zu der Thematik ergehende Rechtsprechung aufmerksam zu verfolgen.

Frankfurt am Main, den 22.01.2013



U. Stumpf
Referent