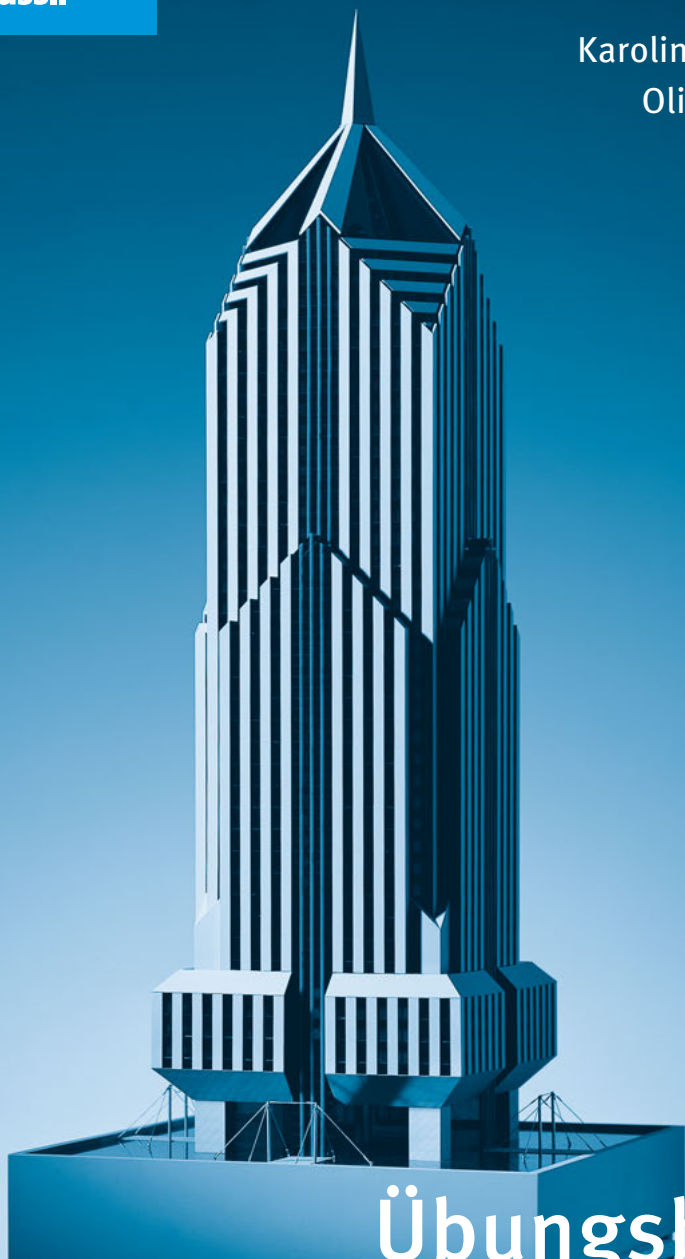


orell füssli

Karolina Kuprecht
Oliver Fritschi



Übungsbuch Gesellschaftsrecht

Kuprecht, Fritschi

Gesellschaftsrecht

Karolina Kuprecht / Oliver Fritschi

Übungsbuch Gesellschaftsrecht

Repetitionsfragen, Übungsfälle und Leitentscheide

orell füssli
verlag

1. Auflage 2023

Orell Füssli Verlag, www.ofv.ch

Allfällige nachträglich bekannt gewordene Fehler werden in einer Korrigenda publiziert unter www.ofv.ch/102938

© 2023 Orell Füssli AG, Zürich

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Nachdruck, Übersetzung oder Vervielfältigung auf anderen Wegen sowie elektronische Speicherung und Wiedergabe bleiben vorbehalten, auch bei nur auszugsweiser Verwertung wie Entnahme von Abbildungen und Tabellen. Soweit Vervielfältigungen des Werks oder Teilen davon im Einzelfall und in den Grenzen der Bestimmungen des Urheberrechtsgesetzes zulässig sind, sind diese grundsätzlich vergütungspflichtig. Zuwiderhandlungen werden straf- und zivilrechtlich verfolgt.

ISBN 978-3-280-07387-2 Print

ISBN 978-3-280-09494-5 E-Book

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet unter www.dnb.de abrufbar.

Vorwort

Die Übungsbände Recht ergänzen die Reihe Repetitorien Recht. Durch die Kombination beider Bände kann der Stoff bei Bedarf kapitelweise vertieft oder bei Unsicherheiten nochmals grundlegend erarbeitet werden. Die Übungsbände ergänzen die Repetitorien in zweierlei Hinsicht:

- Sie enthalten noch mehr Fragen und Übungsfälle, die auf den Fragestellungen der Repetitorien aufbauen und diese ergänzen. Während sich die Repetitorien auf eine konzise Darstellung des Themas konzentrieren, dienen die Übungsbände der Festigung und Vertiefung des Gelernten.
- Die Übungsbände enthalten sodann zentrale Leitentscheide, die in der zusammengefassten Abhandlung des Repetitoriums nur gestreift werden konnten, deren Kenntnis aber trotzdem prüfungsrelevant sein kann.

Als Anregung für die Lehre enthält das Übungsbuch Gesellschaftsrecht weiterführende Hinweise und Praxislinks, um mit Diskussion und Argumentation die Fragen und Fälle praxisnah weiterentwickeln und vertiefen zu können. Zudem enthält es über das Repetitorium hinausgehend ein Kapitel zum in der Praxis wichtigen Vereinsrecht, verzichtet stattdessen auf Ausführungen zu den weniger häufig vorkommenden Kommanditaktiengesellschaften und Gesellschaften des KAG.

Die Autoren danken Raimund Süess vom Orell Füssli Verlag und seinem Team für die professionelle und angenehme Zusammenarbeit, der ZHAW und insbesondere Prof. FH Philipp Sieber für die Unterstützung und Dr. Fabiana Theus Simoni für die Vermittlung des Projekts, Dr. Helke Drenckhan für die wertvollen Vorarbeiten insbesondere zu den Übungsfällen im Personen- und Aktiengesellschaftsrecht, Dr. Nando Stauffer von May für den Entwurf des GmbH-Übungsfalls und Prof. FH Dr. Brigitte Tanner für wichtige Inputs und die Überlassung des Übungsfalls zum Vereinsrecht. Ein Dank geht auch an die Gesellschaften, deren aus der Praxis stammende Sachverhalte zu diesem Buch beitrugen, und an die ZHAW-Studierenden des Studiengangs Wirtschaftsrecht, die mit vielen kritischen Fragen und inspirierenden Antworten sowie bereichernden Diskussionen mithalfen, dieses Buch zu entwickeln.

Für Hinweise auf Fehler oder für Verbesserungsvorschläge ist die Autorenschaft jederzeit dankbar. Diese sind zu richten an:

kupe@zhaw.ch oder oliver.fritschi@probstpartner.ch

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Inhaltsverzeichnis	6
Abkürzungsverzeichnis	8
Literaturverzeichnis	13
1. Teil Allgemeiner Teil	15
A Repetitionsfragen	15
B Übungsfälle	17
C Leitentscheide	18
2. Teil Die einfache Gesellschaft	25
A Repetitionsfragen	25
B Übungsfälle	27
C Leitentscheide	28
3. Teil Die Kollektivgesellschaft (KIG)	34
A Repetitionsfragen	34
B Übungsfall	35
C Leitentscheide	36
4. Teil Die Kommanditgesellschaft (KmG)	40
A Repetitionsfragen	40
B Übungsfall	41
5. Teil Die Aktiengesellschaft (AG)	42
A Repetitionsfragen	42
B Übungsfälle	48
C Leitentscheide	53

6. Teil Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)	72
A Repetitionsfragen	72
B Übungsfall	74
C Leitentscheide	75
7. Teil Die Genossenschaft	78
A Repetitionsfragen	78
B Übungsfälle	81
C Leitentscheide	82
8. Teil Der Verein	87
A Repetitionsfragen	87
B Übungsfall	89
C Leitentscheid	89
9. Teil Der Konzern	91
A Repetitionsfragen	91
B Leitentscheide	91
10. Teil Umstrukturierungen und das Fusionsgesetz (FusG)	95
A Repetitionsfragen	95
B Übungsfälle	97
C Leitentscheid	99
Lösungen	102
Lösungen zum 1. Teil: Allgemeiner Teil	102
Lösungen zum 2. Teil: Die einfache Gesellschaft	111
Lösungen zum 3. Teil: Die Kollektivgesellschaft (KIG)	120
Lösungen zum 4. Teil: Die Kommanditgesellschaft (KmG)	128
Lösungen zum 5. Teil: Die Aktiengesellschaft (AG)	131
Lösungen zum 6. Teil: Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)	168
Lösungen zum 7. Teil: Die Genossenschaft	177
Lösungen zum 8. Teil: Der Verein	191
Lösungen zum 9. Teil: Der Konzern	201
Lösungen zum 10. Teil: Umstrukturierungen und das Fusionsgesetz (FusG)	205

Abkürzungsverzeichnis

a[Gesetz]	nicht mehr in Kraft stehendes/r Gesetz/Artikel (alt)
Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AHVG	Bundesgesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 20. Dezember 1946 (SR 831.10)
ARGE	Arbeitsgemeinschaft
Art.	Artikel
Aufl.	Auflage
BankG	Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen (Bankengesetz) vom 8. November 1934 (SR 952.0)
BBl	Bundesblatt der Schweizerischen Eidgenossenschaft
Bd.	Band
BEG	Bundesgesetz über Bucheffekten (Bucheffektengesetz) vom 3. Oktober 2008 (SR 957.1)
betr.	betreffend
BewG	Bundesgesetz über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland vom 16. Dezember 1983 (SR 211.412.41)
BGE	in der Amtlichen Sammlung publizierter Entscheid des Schweizerischen Bundesgerichts (Bundesgerichtsentscheid)
BGer	(nicht in der Amtlichen Ausgabe publizierter) Bundesgerichtsentscheid
BSK	Basler Kommentar
BV	Besloten vennootschap (niederländische Gesellschaft mit beschränkter Haftung)
BVG	Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 (SR 831.40)
bzgl.	bezüglich

bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
CEO	Chief Executive Officer (= Hauptgeschäftsführer)
CFO	Chief Financial Officer (= Finanzvorstand)
CHF	Schweizer Franken
Co	Company
c/o	care of
COO	Chief Operations Officer (= Manager für das operative Geschäft)
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (SR 642.11)
d.h.	das heisst
EHRA	Eidgenössisches Amt für das Handelsregister
EStV	Eidgenössische Steuerverwaltung
etc.	et cetera (und so weiter)
evtl.	eventuell
f./ff.	und (fort)folgende/r (Seite[n], Randnummer[n] etc.)
FIDLEG	Bundesgesetz über die Finanzdienstleistungen (Finanzdienstleistungsgesetz) vom 15. Juni 2018 (SR 950.1)
FIFA	Fédération Internationale de Football Association
FinfraG	Bundesgesetz über die Finanzmarktinfrastrukturen und das Marktverhalten im Effekten- und Derivatehandel (Finanzmarktinfrastrukturgesetz) vom 19. Juni 2015 (SR 958.1)
FINMA	Eidgenössische Finanzmarktaufsicht
FusG	Bundesgesetz über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz) vom 3. Oktober 2003 (SR 221.301)
GAAP FER	(Swiss) General Accepted Accounting Principles (Fachempfehlungen zur Rechnungslegung)
gem.	gemäss

ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
HGer	Handelsgericht
h.L.	herrschende Lehre
HRegV	Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 (SR 221.411)
Hrsg.	Herausgeber
i.c.	in casu (im vorliegenden Fall)
i.d.R.	in der Regel
i.e.S.	im enge(re)n Sinne
IFRS	International Financial Reporting Standards
inkl.	inklusive
insb.	insbesondere
IPRG	Bundesgesetz über das Internationale Privatrecht vom 18. Dezember 1987 (SR 291)
i.S.(v.)	im Sinne (von)
IT	Informationstechnologie
i.V.m.	in Verbindung mit
KAG	Bundesgesetz über die kollektiven Kapitalanlagen (Kollektivanlagengesetz) vom 23. Juni 2006 (SR 951.31)
KG	Bundesgesetz über Kartelle und andere Wettbewerbsbeschränkungen (Kartellgesetz) vom 6. Oktober 1995 (SR 251)
KGer	Kantonsgericht
KIG	Kollektivgesellschaft
KmAG	Kommanditaktiengesellschaft
KmG	Kommanditgesellschaft
KmGK	Kommanditgesellschaft für kollektive Kapitalanlagen
KMU	kleine und mittlere Unternehmen
lit.	litera (Buchstabe)

max.	maximal
mind.	mindestens
Mio.	Million
Mrd.	Milliarde
MSchG	Bundesgesetz über den Schutz von Marken und Herkunftsangaben (Markenschutzgesetz) vom 28. August 1992 (SR 232.11)
N	Randnote
Nr.	Nummer, Randnummer
NZZ	Neue Zürcher Zeitung
o.Ä.	oder Ähnliches
OR	Bundesgesetz betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, Fünfter Teil: Obligationenrecht vom 30. März 1911 (SR 220)
S.	Seite
SchKG	Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SR 281.1)
SHAB	Schweizerisches Handelsamtsblatt
SICAF	Société d'Investissement à Capital Fixe (Investmentgesellschaft mit fixem Kapital)
SICAV	Société d'Investissement à Capital Variable (Investmentgesellschaft mit variablem Kapital)
sog.	sogenannt
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
StGB	Schweizerisches Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937 (SR 311.0)
StHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz) vom 14. Dezember 1990 (SR 642.14)
u.a.	unter anderem
usw.	und so weiter

u.U.	unter Umständen
UWG	Bundesgesetz gegen den unlauteren Wettbewerb vom 19. Dezember 1986 (SR 241)
v.a.	vor allem
v.A.w.	von Amts wegen
vgl.	vergleiche
VPB	Verwaltungspraxis der Bundesbehörden
VSoTr	Verordnung über Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit vom 3. Dezember 2021 (SR 221.433)
z.B.	zum Beispiel
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
ZHAW	Zürcher Hochschule für Angewandte Wissenschaften
Ziff.	Ziffer
zit.	zitiert
ZK	Zürcher Kommentar
ZPO	Schweizerische Zivilprozessordnung (Zivilprozessordnung) vom 19. Dezember 2008 (SR 272)
zzgl.	zuzüglich

Literaturverzeichnis

Die aufgeführten Werke werden – sofern nicht anders aufgeführt – mit dem Namen der Autoren, der Seitenzahl, dem Paragraphen und/oder der Randnote zitiert.

BÖCKLI PETER, Schweizer Aktienrecht, 5. Aufl., Zürich 2022 (zit. BÖCKLI, § N).

DRUEY JEAN NICOLAS/DRUEY JUST EVA/GLANZMANN LUKAS, Gesellschafts- und Handelsrecht, 12. Aufl., Zürich 2021 (zit. DRUEY/DRUEY/GLANZMANN, Seitenzahl)

FELLMANN WALTER/MÜLLER KARIN, Art. 530–544 OR. Die einfache Gesellschaft, Bd. VII: Obligationenrecht. 2. Abteilung: Die einzelnen Vertragsverhältnisse. 8. Teilband: Die einfache Gesellschaft Art. 530–544 OR, Berner Kommentar, Bern 2006 (zit. FELLMANN/MÜLLER, Art. N).

GALLMANN ROBERT/GERSBACH ANDREAS, Repetitorium Wettbewerbsrecht, 3. Aufl., Zürich 2023.

GEISER THOMAS/FOUNTOULAKIS CHRISTIANA (Hrsg.), Zivilgesetzbuch I, Art. 1–456 ZGB, Basler Kommentar, 7. Aufl., Basel 2022 (BSK-ZGB I-AUTOR, Art. N).

HANDSCHIN LUKAS (Hrsg.), Art. 698–726 und 731b OR, Die Aktiengesellschaft, Generalversammlung und Verwaltungsrat. Mängel in der Organisation, Zürcher Kommentar, 3. Aufl., Zürich 2018 (ZK-AUTOR, Art. N).

HONSELL HEINRICH/VOGT NEDIM PETER/WATTER ROLF (Hrsg.), Obligationenrecht II (Art. 530–1186), Basler Kommentar, 5. Aufl., Basel 2016 (zit. BSK-OR II-AUTOR, Art. N).

THEUS SIMONI FABIANA/HAUSER ISABEL/BÄRTSCHI HARALD (Hrsg.), Handbuch Schweizer Aktienrecht, Musterdokumente, Checklisten und Übersichten für die Praxis, 2. Aufl., Basel 2022 (zit. Handbuch Aktienrecht-AUTOR, § N).

VESELY THOMAS, Repetitorium Erbrecht, 5. Aufl., Zürich 2023.

VISCHER FRANK (Hrsg.), Kommentar zum Bundesgesetz über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz, FusG) vom 3. Oktober 2003 sowie zu den ergänzenden Erlassen (IPRG, Steuerrecht), Zürcher Kommentar, 2. Aufl., Zürich 2012 (zit. ZK-FusG-AUTOR, Art. N).

WATTER ROLF/VOGT NEDIM PETER/TSCHÄNI RUDOLF/DAENIKER DANIEL (Hrsg.), Fusionsgesetz, Basler Kommentar, 2. Aufl., Basel 2015 (zit. BSK-FusG-AUTOR, Art. N).

1. Teil Allgemeiner Teil

A Repetitionsfragen

Die Typisierung der Gesellschaftsformen

1. Welche privatrechtlichen Gesellschaftsformen gibt es?
2. Was bedeutet der «*numerus clausus*» der Gesellschaftsformen?
3. Was ist der Unterschied zwischen einer Rechtsgemeinschaft und einer Person?
4. Wodurch unterscheiden sich öffentlich-rechtliche von privatrechtlichen Körperschaften?
5. Durch welche drei Eigenschaften zeichnet sich eine juristische Person aus?
6. Wie handelt eine juristische Person?
7. Haftet eine juristische Person für unerlaubte Handlungen («Delikte») der Organe?
8. Wie ist ein Einzelunternehmen rechtlich zu qualifizieren?

Lösungen S. 102

Das Handelsregister

9. Wer führt das Handelsregister?
10. Was ist das positive Publizitätsprinzip (machen Sie ein Beispiel)?
11. Was ist das negative Publizitätsprinzip (machen Sie ein Beispiel)?
12. Was bedeutet die konstitutive Wirkung eines Handelsregistereintrags (im Unterschied zur deklaratorischen/deklarativen Wirkung)?
13. Den Handelsregistereinträgen liegen das Anmelde- und Belegprinzip zugrunde. Wo ist das geregelt?

Lösungen S. 103

Kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung

14. Welche Rechtseinheiten sind zur kaufmännischen Buchführung verpflichtet?
15. Was ist im Unterschied zur kaufmännischen Buchführung eine «Milchbüchleinrechnung»?
16. Welche Gesellschaften sind zu einer Rechnungslegung nach einem national oder international anerkannten Standard verpflichtet?
17. Woraus setzt sich ein Geschäftsbericht zusammen?
18. Sind stille Reserven mit den Grundsätzen der Rechnungslegung nach kaufmännischem Buchführungsrecht vereinbar?
19. Wie werden stille Reserven gebildet und wie werden sie aufgelöst?
20. Was sind Rückstellungen?

Lösungen S. 104

Die Firma

21. Wie definiert sich die Firma im rechtstechnischen Sinne?
22. Welche Gesetzesbestimmungen regeln die Firmenbildung?
23. Wo finden sich weitere Regelungen zur Firmenbildung?
24. Ist die Firma «@Bau AG» zulässig?
25. Wann beginnt der Firmenschutz?
26. Wovor ist die Firma geschützt?
27. Sind nicht im Handelsregister eingetragene Firmen geschützt?
28. Hat der Verein eine Firma?
29. Wie wird der Name eines Produkts geschützt?

Lösungen S. 105

Die Vertretung von Gesellschaften

30. Unter welchen Voraussetzungen kann eine Gesellschaft rechtsgeschäftlich verpflichtet werden?
31. Was sind die Konsequenzen, wenn ein Organ, ein Gesellschafter etc. eine Gesellschaft rechtsgültig vertraglich verpflichtet hat?
32. Was sind die Unterschiede zwischen Prokura und Handlungsvollmacht?

33. Bei welcher Gesellschaft finden die Regelungen zur bürgerlichen Stellvertretung Anwendung?

Lösungen S. 106

B Übungsfälle

Übungsfall 1: Juristische Person / Organe / Handelsregister

Die Generalversammlung der S AG mit Sitz in Gossau/SG beruft den bisherigen Verwaltungsrat H ab und wählt B zum neuen einzigen Verwaltungsrat. B meldet dies beim Handelsregister an, das die Änderung einträgt.

- a) Stellen Sie die S AG mit Generalversammlung und Verwaltungsrat H grafisch dar und erklären Sie die Überlegungen dahinter.
- b) Warum muss die Änderung im Verwaltungsrat der S AG beim Handelsregister angemeldet werden?
- c) Bei welchem Handelsregister ist die Änderung anzumelden?
- d) Wer hat die Anmeldung (als Beleg) zu unterzeichnen?
- e) Was sind die Pflichten der Handelsregisterbehörde, wenn die Anmeldung der Änderung bei ihr eintrifft?
- f) Nach der Eintragung verlangt H die Löschung der aufgrund der Anmeldung vorgenommenen Eintragung mit der Begründung, die Abberufung und Neuwahl sei ungültig gewesen. Die Einladungsfrist zur Einberufung der Generalversammlung sei zu kurz gewesen. Darf die Handelsregisterbehörde prüfen, ob die Generalversammlung ordnungsgemäss einberufen war?
- g) Wie hätte H die Eintragung u.U. vorläufig verhindern können?

Lösungen S. 107

Übungsfall 2: Vertretung

A ist einzelzeichnungsberechtigter Verwaltungsrat der B AG und entsprechend im Handelsregister eingetragen. Die B AG bietet Versicherungsdienstleistungen an. Daneben betreibt A zusammen mit seiner Ehegattin einen gut laufenden, kleinen Restaurantbetrieb in der Rechtsform einer Kollektivgesellschaft.

Im Autohaus der Y AG verhandelt A mit dem Verkäufer Z den Kauf eines neuen Autos. Sie einigen sich über den Preis von CHF 30'000.– und A kann das Auto

gleich mitnehmen. A braucht das Auto für das Versicherungsgeschäft, den Restaurantbetrieb und sich persönlich. Gemäss Handelsregister ist der Zweck der Y AG das Handeln mit Autos. Z ist als Prokurist mit Einzelzeichnungsberechtigung eingetragen.

- a) Was sind die gesellschaftsrechtlichen Voraussetzungen, damit ein Vertrag mit der Y AG zustande kommt?
- b) Ist ein Vertrag mit der Y AG zustande gekommen?
- c) Als es über die Zahlung des Kaufpreises zu einem Streit kommt, wird klar, dass nur der Restaurantbetrieb über die finanziellen Mittel verfügt, um den Kaufpreis zu bezahlen. Der schriftliche Vertrag über den Autokauf wurde aber mit dem Firmenstempel der B AG versehen und von S unterzeichnet. S ist im Handelsregister als Verwaltungsrat der B AG ohne Zeichnungsberechtigung eingetragen. Bei wem muss die Y AG den Kaufpreis einfordern? Wie könnte A argumentieren, damit die Y AG den Kaufpreis von der B AG einfordern muss (dies wäre für A die beste Option, da die B AG kurz vor dem Konkurs steht)? Wie müsste die Y AG argumentieren, damit sie den Kaufpreis beim Restaurantbetrieb einfordern kann?

Lösungen S. 109

C Leitentscheide

Löschung bei fehlender Geschäftstätigkeit und Mantelhandel

BGE 80 I 60

Das Bundesgericht thematisierte im Entscheid die heutige in OR 934 geregelte Frage, unter welchen Umständen das Handelsregisteramt eine inaktive Gesellschaft von sich aus löschen darf. Die beteiligten Parteien müssen zumindest die Möglichkeit erhalten haben, ernsthafte Anstrengungen zur Wiederaufnahme der Geschäftstätigkeit nachzuweisen. Zudem stand im Entscheid ein sog. «Mantelhandel» infrage, bei dem eine faktisch aufgelöste Gesellschaft für neue Aktivitäten missbraucht wird. Obwohl der Mantelhandel, als Umgehung der OR-Liquidations- und Gründungsregeln, rechtsmissbräuchlich ist, rechtfertigt die blossе Gefahr des Verkaufs eines Aktienmantels nicht die Löschung aus dem Handelsregister.

Die A.-G. für Immobilien- und Hypothekarbesitz («AGIH») war seit 1937 im Handelsregister des Kantons Zürich verzeichnet. 1949 wurde ein Konkursverfahren über die AGIH eröffnet, das 1953 widerrufen wurde. Noch im selben Jahr

forderte das Handelsregisteramt den einzigen Verwaltungsrat Amsler auf, die Löschung der Gesellschaft anzumelden oder deren Fortbestand nachzuweisen. Herr Amsler lehnte dies ab und behauptete, die Gesellschaft sei nicht aufgelöst und beabsichtige, eine Liegenschaft zu erwerben.

Das Handelsregisteramt löschte daraufhin die AGIH als tatsächlich aufgelöst. Herr Amsler legte Beschwerde ein und bestritt die Voraussetzungen für die Löschung der AGIH. Das Bundesgericht entschied, dass die Beschwerde begründet sei: Die Gesellschaft sollte eine angemessene Frist von mind. 6 Monaten erhalten, um die tatsächliche Wiederaufnahme der Geschäftstätigkeit oder ernsthafte Bemühungen zur Beschaffung neuer Betriebsmittel nachzuweisen.

Laut ständiger Rechtsprechung muss eine Aktiengesellschaft im Handelsregister gelöscht werden, wenn sie faktisch aufgelöst, vollständig liquidiert und von den Beteiligten aufgegeben ist, selbst ohne formellen Beschluss zur Auflösung (heute OR 934). Im vorliegenden Fall war es für das Bundesgericht entscheidend, dass die Gesellschaft aufgrund des Konkursverfahrens zwangsweise für mehrere Jahre inaktiv war und daher keine neuen Geschäfte aufnehmen oder andere Aktivitäten entfalten konnte. Nach Beendigung des Konkursverfahrens benötigte die Gesellschaft Zeit, um neue Mittel zu beschaffen und ihre Geschäftstätigkeit wieder aufzunehmen. Die kurze Zeitspanne zwischen dem Ende des Konkursverfahrens und der Aufforderung zur Nachweisführung sei nicht ausreichend, um Schlussfolgerungen zu ziehen. Die Gesellschaft plante offensichtlich, mithilfe von Drittgeldgebern und einer Kapitalherabsetzung neue Gelder zu beschaffen. Ihr sollte daher eine angemessene Frist von mind. 6 Monaten eingeräumt werden, um ihre Bemühungen zu belegen. Nur wenn innerhalb dieser Frist weder ernsthafte Bemühungen noch die Wiederaufnahme der Geschäftstätigkeit nachgewiesen werden können, sollte die Gesellschaft als aufgegeben betrachtet und gelöscht werden.

Dieser Entscheid ist auch hinsichtlich des sog. «Mantelhandels» aufschlussreich. Das Handelsregisteramt führte als Alternativbegründung für die Löschung an, dass die AGIH als «Aktienmantel» verkauft werden könne. Ein Mantelhandel hat folgende Merkmale:

- Die verkaufte Gesellschaft besitzt keine Aktiva oder nur solche, die leicht realisierbar sind.
- Die Gesellschaft hat ihre operative Tätigkeit eingestellt.
- Der Käufer ändert sofort Firma, Sitz, Zweck sowie den gesamten Verwaltungsrat.
- Die Gesellschaft erhält durch den Käufer eine neue, von der früheren Tätigkeit abweichende Aktivität.

Durch den Kauf dieses Aktienmantels können Gründungskosten und Steuern gespart und der Firmenname weiter genutzt werden.

Das Bundesgericht stellte klar, dass der Mantelhandel eine rechtsmissbräuchliche Missachtung des Zwecks der Löschungspflicht und eine Umgehung der Gründungsvorschriften darstelle. Dies führe zivilrechtlich zur Nichtigkeit des betreffenden Geschäfts. Allerdings rechtfertige die bloße Gefahr eines Mantelverkaufs das Vorgehen des Handelsregisteramts nicht, da es eine ernsthaft beabsichtigte Fortführung der Gesellschaft verhindern würde. Im vorliegenden Fall fehlten ausreichende Anhaltspunkte für die tatsächliche Absicht eines unzulässigen Mantelverkaufs.

Verbuchung von Lieferungen und Leistungen

BGer 2C_632/2022 vom 13. September 2022

Liefert ein Unternehmen im alten Geschäftsjahr für einen Kunden Waren oder erbringt Dienstleistungen, fakturiert dies aber erst im neuen Geschäftsjahr, stellen sich Abgrenzungsfragen zwischen den Begriffen «Vorräte», «aktive Rechnungsabgrenzung» und «Debitoren». Ist die Gegenleistung für Lieferungen und Leistungen bereits am Bilanzstichtag geschuldet, dürfen diese nicht als Vorräte zum Herstellungswert aktiviert, sondern müssen zum Verkaufspreis gebucht werden.

Die A AG hat im Geschäftsjahr 2019 Leistungen an einen Kunden, die sie im Dezember 2019 erbrachte, erst im Januar 2020 fakturiert. Hierbei handelte es sich um die Lieferung von Kies und Beton sowie Transport-, Aushub und Entsorgungsleistungen. Die A AG verbuchte dies auf dem Konto «angefangene Arbeiten» zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten unter Abzug des Warendrittels (beim sog. «Warendrittel» handelt es sich um eine von gewissen Steuerbehörden anerkannte pauschale Wertberichtigung auf dem Warenlager oder auf Halb- bzw. Fertigfabrikaten).

Die Steuerverwaltung stellte sich im Fall der A AG auf den Standpunkt, dass es sich bei diesen «angefangenen Arbeiten» richtigerweise um verkaufte Ware handle, die als *antizipative Aktiven* zum Verkaufspreis hätten verbucht werden müssen. In der Folge nahm die Steuerverwaltung eine Aufrechnung in erheblichem Umfang für die Zwecke der Gewinnsteuer vor. Anders als die Steuerrekurskommission teilte das Verwaltungsgericht Thurgau die Ansicht der Steuerverwaltung, ebenso das Bundesgericht, welches die Beschwerde der A AG abwies.

Das Bundesgericht wies zunächst darauf hin, dass das Handelsrecht in Fragen der Buchführung und Rechnungslegung massgebend für die Zwecke der direkten

Steuern sei («Massgeblichkeitsprinzip»). Danach bilde die gemäss handelsrechtlicher Vorgaben (OR 957 ff.) aufgestellte Handelsbilanz – unter Vorbehalt steuerrechtlicher Korrekturen sowie des zwingenden Rechts – die Grundlage für die steuerliche Gewinnermittlung. Die von den Parteien aufgeworfene Fragestellung erfordere zunächst die Klärung der handelsrechtlichen Begriffe «Vorräte», «aktive Rechnungsabgrenzung» und «Debitoren». Allen drei Instituten sei gemein, dass die für die Hauptleistung (Warenlieferung oder Dienstleistung) geschuldete Gegenleistung (das Entgelt) noch nicht eingegangen und der Vorgang damit buchhalterisch noch pendent sei. Die Unterschiede lägen einerseits im Ausmass der Fertigstellung der Hauptleistung und andererseits im Zeitpunkt der Rechnungsstellung.

Debitoren sind Forderungen aus *erbrachten und fakturierten* Lieferungen und Leistungen (vgl. OR 959a Abs. 1 Ziff. 1 lit. b). Kennzeichnend sei, dass ein Kreditverkauf vorliege, welcher sich vom Barverkauf (Abwicklung Zug um Zug) unterscheide. Debitoren seien zu buchen, wenn die Hauptleistung fakturiert werde, was bedingt, dass der Anspruch auf Gegenleistung entstanden ist. Handelsrechtlicher Praxis zufolge entstehe der Anspruch auf Gegenleistung, sobald die Ware ausgeliefert bzw. die Dienstleistung vorgenommen werde. Im Fall werkvertraglicher Lieferungen trete der Anspruch gemäss dem Arbeitsfortschritt ein. Als Forderung zu buchen sei der Betrag, der sich aus der Rechnung ergebe, regelmässig also der Verkehrswert der Lieferung oder Leistung.

Der Begriff der *Vorräte* umfasst Rohmaterial, Halbfabrikate, Fertigfabrikate und Handelswaren (OR 959a Abs. 1 Ziff. 1 lit. d i.V.m. OR 960c Abs. 2). Als Halbfabrikate gälten auch die «angefangenen Arbeiten». Vorräte würden erst in Zukunft in ein Umsatzgeschäft einfließen und verliehen am Bilanzstichtag noch keinen Anspruch auf eine Gegenleistung. Dies wiederum habe zur Folge, dass Vorräte höchstens zum Wert ihrer Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilanziert werden dürfen (OR 960a Abs. 1). Als Herstellungskosten gälten die Einzelkosten des Vorratsguts, die Gemeinkosten von Material, Belegschaft und Fertigung, nicht aber die allgemeinen Verwaltungs- und Vertriebskosten.

Zwischen den Debitoren und den Vorräten stehen die *aktiven Rechnungsabgrenzungen* (transitorische bzw. antizipative Aktiven): Aufwände und Erträge seien in zeitlicher Hinsicht abzugrenzen, sprich jener Berichtsperiode zuzuweisen, welcher sie betriebswirtschaftlich zugehörig sind. Keine Rolle spiele indes der Zeitpunkt des Geldflusses. Die zeitliche Abgrenzung führe zur transitorischen Verbuchung. Lieferungen und Leistungen, die am Bilanzstichtag erbracht waren und damit Anspruch auf eine Gegenleistung verliehen, ohne dass sie bis zum Bilanzstichtag