

Rückwirkende Bestellung des Stiftungsprüfers

1. Erfolgt die Bestellung eines Stiftungsprüfers durch das Gericht verspätet, obwohl die Anregung zur Bestellung zeitgerecht erfolgte, kann die Bestellung für bereits abgelaufene Jahre (nur) mit Wirkung ex nunc erfolgen. Dies bedeutet, dass dem Stiftungsprüfer die Durchführung der unerledigten - und einer Erledigung noch zugänglichen - in die Kompetenz des Stiftungsprüfers fallenden Aufgaben hinsichtlich des abgelaufenen Geschäftsjahres aufgetragen wird. § 20 Abs 1 PSG
OLG Wien 24.4.2012,
28 R 81/12f
2. Es ist sachgerecht, die Funktionsdauer des Stiftungsprüfers auf die zu prüfenden Geschäftsjahre zu beziehen. Die weiteren Kontrollbefugnisse und -pflichten stehen im Zusammenhang mit der Prüfungstätigkeit für die vom Stiftungsprüfer zu prüfenden Geschäftsjahre und sind im Zusammenhang mit dieser Kontrolltätigkeit auszuüben.

Spruch:

Dem Rekurs wird **Folge** gegeben und der angefochtene Beschluss dahin abgeändert, dass er einschließlich seiner unbekämpft gebliebenen Teile lautet wie folgt:

„1.) Die I Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH wird zur Stiftungsprüferin der H Privatstiftung für die Geschäftsjahre 2007 bis 2009, und

2.) die V Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. wird zur Stiftungsprüferin der H Privatstiftung für die Geschäftsjahre 2010 bis 2014 bestellt“.

Der ordentliche Revisionsrekurs ist zulässig.

Begründung:

Die H Privatstiftung (früher: „O Privatstiftung“) wurde am 18.12.2007 zu FN **** im Firmenbuch eingetragen. Ihre Vorstandsmitglieder sind Dr. Andreas von F, (Vorsitzender), Univ. Prof. MMag. Dr. Josef S (Stellvertreter des Vorsitzenden) und MMag. Johannes B. Jedes Vorstandsmitglied vertritt gemeinsam mit einem weiteren Vorstandsmitglied.

Gemäß § 4 der Stiftungsurkunde entspricht das Geschäftsjahr – abgesehen vom Rumpfsjahr 2007 – dem Kalenderjahr. Stichtag für den Jahresabschluss ist der 31. Dezember. § 10 der Stiftungsurkunde enthält Regelungen über die Rechnungslegung und den Stiftungsprüfer, die wie folgt lauten:

„§ 10

Rechnungslegung, Stiftungsprüfer

1.) Für die Rechnungslegung gelten die jeweiligen gesetzlichen Bestimmungen.

2.) Der Stiftungsprüfer wird vom Gericht bestellt. Dem Beirat steht hinsichtlich der Auswahl des Stiftungsprüfers ein Vorschlagsrecht zu. Bei der ersten Bestellung obliegt das Vorschlagsrecht den Stiftern. Das Gericht hat den Vorschlag tunlichst zu beachten, ist an ihn aber nicht gebunden.

3.) Die Bestellung des Stiftungsprüfers erfolgt auf mindestens drei oder höchstens fünf Jahre, wobei auch hinsichtlich der Funktionsperiode dem Gericht durch den Beirat (bzw bei der ersten Bestellung durch die Stifter) ein entsprechender Vorschlag erstattet werden kann. Die Funktionsperiode kann auch dahingehend festgelegt werden, dass diese bis zur Prüfung des Jahresabschlusses bestimmter Geschäfts- oder Kalenderjahre definiert wird. Diesfalls gilt als höchste Funktionsperiode ein Zeitraum zur Prüfung von fünf noch nicht geprüften Jahresabschlüssen. Eine (auch mehrmalige) Wiederbestellung ist zulässig.“

Mit Antrag vom 29.11.2007 auf Eintragung der Stiftung, beim damals zuständigen Landesgericht St. Pölten eingelangt am 13.12.2007, wurde die Bestellung eines Stiftungsprüfers angeregt und für die ersten drei Geschäftsjahre dafür die I Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH (idF: „I“) vorgeschlagen. Offenkundig durch ein Versehen blieb diese Anregung unerledigt und es wurde vorerst kein Stiftungsprüfer für die Stiftung bestellt (18 Fr**** des Landesgerichtes St. Pölten).

Am 13.1.2012 regte die Stiftung, vertreten durch sämtliche Vorstandsmitglieder, beim Erstgericht an, die V Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. (idF: „V“) zur Stiftungsprüferin für die Geschäftsjahre 2010, 2011

und 2012 zu bestellen. Die Funktionsperiode der bisherigen Stiftungsprüferin sei mit der Prüfung des Jahresabschlusses für das Geschäftsjahr 2009 abgelaufen. Nach § 10 Abs 2 der Stiftungsurkunde komme dem Beirat bei der Bestellung des Stiftungsprüfers ein Vorschlagsrecht zu. Aktuell sei jedoch kein Beirat eingerichtet, sodass dieses Vorschlagsrecht derzeit nicht zur Anwendung gelange. Die vorgeschlagene Stiftungsprüferin erfülle alle Voraussetzungen und habe ihre Zustimmung zur Übernahme dieser Funktion erteilt.

Das Erstgericht erteilte mit Zwischenerledigung vom 16.1.2012 den Auftrag, den letzten Bestellungsbeschluss eines Stiftungsprüfers für die Stiftung vorzulegen und wies darauf hin, dass eine rückwirkende Prüferbestellung nicht vorgenommen werden könne. Es werde daher ersucht, den Antrag binnen vier Wochen hinsichtlich der Bestelldauer zu modifizieren (ON 3).

Nach einer Fristerstreckung gaben die Antragsteller bekannt, dass die mit Firmenbuchantrag vom 29.11.2007 erfolgte Anregung auf Bestellung der I zur Stiftungsprüferin für die Geschäftsjahre 2007 bis 2009 noch unerledigt sei. Die Prüfung der Jahresabschlüsse bis 2009 sei von der I jedoch bereits abgeschlossen worden. Im Übrigen traten die Einschreiter der Rechtsansicht des Erstgerichtes, die rückwirkende Bestellung eines Stiftungsprüfers sei nicht zulässig, mit der wesentlichen Argumentation entgegen, dass durch die Bestellung für die Prüfung von noch nicht geprüften Jahresabschlüssen nicht rückwirkend die Organfunktion begründet, sondern nur der Aufgabenbereich festgelegt werde.

Mit dem **angefochtenen Beschluss** vom 20.3.2012 bestellte das Erstgericht zu Punkt 1.) die V für die Dauer von 2012 bis 2014 zur Stiftungsprüferin und wies zu Punkt 2.) den Antrag auf Bestellung eines Stiftungsprüfers für die Geschäftsjahre 2007 bis 2011 ab. Die rückwirkende Bestellung eines Stiftungsprüfers für vergangene Geschäftsjahre sei nicht zulässig. Das Gericht folge diesbezüglich der Rechtsansicht von Univ.Prof.Dr. Susanne Kalls in „*Der Gesellschafter 2011, 3 (161)*“ und berufe sich auf deren Rechtsanschauung. Dies bedeute, dass die Bestellung von Stiftungsorganen mit rückwirkender Kraft grundsätzlich nicht zulässig sei, weil die laufenden, in der Vergangenheit liegenden Pflichten nicht nachgeholt und nur aktuell im Zeitablauf erbracht werden könnten, wie insbesondere laufende Kontrollpflichten. Soweit Einzelmaßnahmen nachträglich vorgenommen werden können, wie zB die Prüfung einzelner Geschäfte gemäß § 17 Abs 5 PSG oder die Prüfung von Jahresabschlüssen der Privatstiftung, sei dies durch den aktuell bestellten Stiftungsprüfer auch für in der Vergangenheit liegende Pflichten zulässig.

Gegen Punkt 2.) dieses Beschlusses richtet sich der **Rekurs der Vorstandsmitglieder und der Stiftung** mit dem Antrag, ihn dahin abzuändern, dass für die Geschäftsjahre 2007 bis 2009 die I und für die Geschäftsjahre 2010 bis 2012 (gemeint offenbar: „bis 2011“ - zumal die Bestellung für die Dauer von 2012 bis 2014 im nicht bekämpften Punkt 1. erfolgte) die V zur Stiftungsprüferin bestellt werde. Die rechtliche Beurteilung des Erstgerichtes, dass die Bestellung der Stiftungsprüferin rückwirkend beantragt worden sei, treffe nicht zu. Die Bestellung der I zur Stiftungsprüferin für die Geschäftsjahre 2007 bis inklusive 2009 sei bereits bei der Anmeldung der Eintragung der Stiftung in das Firmenbuch angeregt worden und sei bisher unerledigt geblieben. Wenn dieser Anregung nun entsprochen werde, liege aus Sicht der Rekurswerber keine rückwirkende Bestellung vor, sondern nur die Erledigung der zum Gründungszeitpunkt der Stiftung bereits vorgenommenen Anregung auf Bestellung der Stiftungsprüferin. Die Prüfung des Jahresabschlusses 2009 sei erst jetzt abgeschlossen und es sei daher die Prüfung der Folgejahre noch nicht durchgeführt worden. Für diese Geschäftsjahre

könne somit schon per se keine rückwirkende Bestellung, sondern nur eine Bestellung zur zukünftigen Prüfung noch nicht verfasster Jahresabschlüsse vorgenommen werden. Jede Prüfung von Jahresabschlüssen erfolge notwendiger Weise im Nachhinein.

Selbst wenn man der Ansicht folge, die Bestellung der Stiftungsprüfer sei rückwirkend beantragt worden, wäre die Bestellung zulässig. Der Stiftungsprüfer sei neben dem Stiftungsvorstand das zweite zwingend vorgesehene Organ der Privatstiftung, dem nach den ErlRV zu § 14 PSG eine besondere Bedeutung zukomme. Die Bestellung des Stiftungsprüfers durch das Gericht solle das Fehlen von Eigentümern bzw einer unmittelbaren staatlichen Kontrolle bei der Stiftung kompensieren. Zielsetzung des Gesetzgebers sei es gewesen, die Prüfung des Jahresabschlusses einschließlich der Buchführung und des Lageberichtes (§ 21 Abs 1 PSG) sicherzustellen. Schon dieser Normzweck gebiete es, für die Prüfung der Jahresabschlüsse jedenfalls einen Stiftungsprüfer zu bestellen. Dass es dabei nicht auf den Zeitpunkt der Anregung ankommen könne, zeige sich daran, dass es dem Gericht jederzeit freistehe, von Amts wegen (ohne entsprechende Anregung) einen Stiftungsprüfer zu bestellen. Im Übrigen sei die rückwirkende Bestellung von Abschlussprüfern (hier Stiftungsprüfern) auch dem übrigen Gesellschaftsrecht keineswegs fremd. Gemäß § 270 Abs 4 UGB habe das zuständige Handelsgericht auf Antrag unter anderem dann einen Abschlussprüfer zu bestellen, wenn bis zum Ablauf des Geschäftsjahres der Abschlussprüfer nicht gewählt worden oder ein gewählter Abschlussprüfer am rechtzeitigen Abschluss der Prüfung gehindert sei. Da diese Regelung erst nach Ablauf eines Geschäftsjahres schlagend werde und die Bestellungszuständigkeit für das abgelaufene Geschäftsjahr gelte, sei denknotwendig eine rückwirkende Bestellung erforderlich und zulässig, weil andernfalls kein Abschlussprüfer für das abgelaufene Geschäftsjahr bestellt werden könne. Die Zulässigkeit einer rückwirkenden Bestellung werde auch durch die Entscheidung des OGH vom 22.6.1995, 8 Ob 515/95, belegt. Demnach sei für den Fall, dass nach Ablauf eines Geschäftsjahres beim Handelsgericht der Antrag auf Bestellung eines Abschlussprüfers gemäß § 270 Abs 4 UGB gestellt

werde, die Wahl des Abschlussprüfers gemäß § 270 Abs 1 UGB bis zum gerichtlichen Bestellungsbeschluss, sohin auch nach Ablauf eines Geschäftsjahres möglich. Gleiches gelte für die Ersetzung eines bereits wirksam bestellten Abschlussprüfers durch einen anderen Abschlussprüfer gemäß § 270 Abs 3 UGB. Hier könne eine Antragstellung zur Ersetzung des Abschlussprüfers aufgrund von Befangenheit oder sonstiger Ausschlussgründe bis zur Erteilung des Bestätigungsvermerkes, im Falle einer Nachtragsprüfung nach § 268 Abs 3 UGB bis zur Erteilung des Ergänzungsvermerkes, und somit auch erst nach Ablauf des jeweiligen Geschäftsjahres erfolgen. Auch in diesem Fall sei eine rückwirkende Bestellung für die vergangenen Geschäftsjahre zulässig, und zwar selbst dann, wenn ein Abschlussprüfer bereits rechtswirksam bestellt worden sei. Der OGH habe zuletzt im Zusammenhang mit der Frage der Konzernabschlussprüfung eine Analogie zu den einschlägigen Regelungen des UGB für Privatstiftungen mangels expliziter Regelung im PSG bejaht (OGH vom 16.4.2009, 6 Ob 239/08b), sodass auch bei der Frage der Zulässigkeit der Bestellung von Stiftungsprüfern für bereits abgelaufene Geschäftsjahre auf die entsprechenden Regelungen des UGB und die Wertungen der Judikatur zurückgegriffen werden könne.

Der Rekurs ist **berechtigt**.

(1) Der Stiftungsprüfer ist ein in § 14 Abs 1 PSG zwingend vorgeschriebenes Organ der Privatstiftung. Er ist gemäß § 20 Abs 1 PSG vom Gericht, gegebenenfalls von einem – hier nicht eingerichteten – Aufsichtsrat zu bestellen. Der Stiftungsprüfer ist ein Kontrollorgan, das dem Stiftungsvorstand zur Seite gegeben werden soll. Wegen der Eigentümer- und Gesellschafterlosigkeit besteht bei der Privatstiftung strukturbedingt ein Kontrolldefizit, sodass deren Kontrolle über die privatrechtliche Organisation der Privatstiftung und nur subsidiär durch die staatliche Aufsicht der Gerichte ausgeübt werden soll. Zum Aufgabenbereich des Stiftungsprüfers zählt ebenso wie beim Abschlussprüfer einer Gesellschaft insbesondere die Prüfung des Jahresabschlusses einschließlich der Buchführung und des Lageberichtes (§ 21 Abs 1 erster Satz PSG). Aufgrund seiner Organstellung sind dem Stiftungs-

prüfer aber wesentlich weitergehende Befugnisse eingeräumt als dem Abschlussprüfer einer Kapitalgesellschaft, dem eine solche Stellung nicht zukommt. Insbesondere stehen dem Stiftungsprüfer diverse Instrumentarien zur Verfügung, mit denen er die Erfüllung des Stiftungszwecks und die ordnungsgemäße Gebahrung der Privatstiftung durchsetzen und Missstände abstellen kann. Einerseits verweist § 21 Abs 1 zweiter Satz PSG auf § 272 UGB, der die Vorlagepflicht und das Auskunftsrecht regelt, andererseits ist der Stiftungsprüfer als Stiftungsorgan befugt, eine Sonderprüfung nach § 31 PSG oder eine gerichtliche Bestellung oder Abberufung von Mitgliedern eines Stiftungsorgans nach § 27 PSG zu beantragen. Im Zuge der Prüfung der Jahresabschlüsse hat er auch zu beurteilen, ob die Stiftungserklärung hinsichtlich des Stiftungszwecks eingehalten wurde, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss auch hinsichtlich der Erfüllung des Stiftungszwecks in Einklang steht und ob der Lagebericht hinsichtlich der Erfüllung des Stiftungszwecks eine falsche Vorstellung von der Lage der Privatstiftung erweckt (6 Ob 239/08p = GesRZ 2009, 301 [Arnold]; Arnold, PSG² § 20 Rz 1f; RV PSG 1132 BlgNR 18.GP zu § 21 PSG; vgl auch *Gelter in Doralt/Kalss Aktuelle Fragen des Privatstiftungsrechts* [2001] 256). Aus der Organstellung ist gleichzeitig ableitbar, dass der Stiftungsprüfer nicht nur das Recht, sondern auch die Pflicht zur Setzung von Maßnahmen hat (vgl *Arnold PSG² § 20 Rz 1 mwN*). Dem Stiftungsprüfer sind auf Grund seiner Organstellung damit weitergehende Befugnisse, aber auch Pflichten eingeräumt als dem Abschlussprüfer einer Kapitalgesellschaft (vgl auch *Fachgutachten Zu ausgewählten Fragen bei der Prüfung von Privatstiftungen*, KFS/PE 21; dazu *Hofians in Eiselsberg* [Hrg] *Stiftungsrecht* JB 2011, 240, und *Leitgeb/Pohl* ebd 215 ff).

(2) Da auch die gerichtliche Bestellung einer Annahme durch den Stiftungsprüfer bedarf, beginnt dessen Organstellung erst mit dieser (*Gelter in Doralt/Kalss, Aktuelle Fragen des Privatstiftungsrechts* [2001] 271); wurde sie vorab erteilt (vgl dazu *Arnold PSG² § 20 Rz 22*), beginnt die Organstellung mit Wirksamkeit der gerichtlichen Bestellung.

Es ist sachgerecht, mit der Bestellung den Aufgabenbereich des Stiftungsprüfers auf die zu prüfenden Geschäftsjahre zu beziehen. Die weiteren Kontrollbefugnisse und -pflichten, etwa eine Sonderprüfung nach § 31 PSG oder eine gerichtliche Bestellung oder Abberufung von Mitgliedern eines Stiftungsorgans nach § 27 PSG zu beantragen, stehen im Zusammenhang mit der Prüfungstätigkeit für diese vom Stiftungsprüfer zu prüfenden Geschäftsjahre und sind im Zusammenhang mit dieser Kontrolltätigkeit auszuüben. Es besteht kein Hindernis, dass ein Mitglied eines Stiftungsorgans mit sofortiger Wirkung bestellt wird und dieses nunmehr rechtmäßig bestellte und eingesetzte Organ Pflichten für die vergangenen Perioden bzw generell für die abgelaufene Zeit vornimmt, soweit Einzelmaßnahmen auch nachträglich vorgenommen werden können. Dazu gehört etwa die Prüfung des Jahresabschlusses der Privatstiftung durch den Stiftungsprüfer. Ob ein Stiftungsprüfer für ein bestimmtes Geschäftsjahr bestellt oder ihm der Auftrag erteilt wird, den Jahresabschluss für ein bestimmtes Geschäftsjahr zu prüfen und sämtliche damit verbundenen Kontrollrechte auszuüben, läuft damit auf dasselbe hinaus.

(3) Hingegen wäre eine rückwirkende Bestellung des Stiftungsprüfers - mit Beginn der Organstellung zu einem zurückliegenden Zeitpunkt - nicht zulässig, weil mit dieser Organfunktion auch die aufgezeigten Rechte und Pflichten verbunden sind, die nicht rückwirkend ausgeübt werden können: Die ab der Bestellung laufenden aktuellen Pflichten können nicht nachgeholt, sondern nur aktuell im Zeitablauf erbracht werden, was insbesondere für die laufende Kontrollpflicht gilt. Stiftungsorgane sind nicht bloß zu einzelnen punktuellen und jederzeit nachholbaren Pflichten berufen, sondern dauerhaft mit einem Rechte- und Pflichtenbündel ausgestattet. Die Tätigkeit des Stiftungsprüfers ist auch nicht auf den Zeitraum der Prüfung beschränkt, seine Organstellung besteht bis zur Beendigung permanent (vgl *Kalss Resümee-Protokoll des Workshops „Aktuelle Fragen zum PSG nach der Novelle 2010“*, GesRZ 2011, 161 [164]); *Arnold PSG² § 21 Rz 5*).

Eine rückwirkende Bestellung der I und der V zur Stiftungsprüferin (etwa „mit 1.1.2010“) war von der Stiftung und den

Vorständen aber ohnehin nicht beantragt worden. Der Vorschlag, die I zur Stiftungsprüferin „für die Jahre 2007 bis 2009“ und die V „für die Jahre 2010 bis 2012“ zu bestellen, war so zu deuten, dass die Bestellung (nur) mit Wirkung ex nunc erfolgen möge. Eine Bestellung der I zur Stiftungsprüferin für die Geschäftsjahre 2007 bis 2009 und der V zur Stiftungsprüferin für die Geschäftsjahre 2010 bis 2014 bedeutet nichts anderes, als dass ihnen die Durchführung der unerledigten – und einer Erledigung noch zugänglichen – in die Kompetenz des Stiftungsprüfers fallenden Aufgaben auch hinsichtlich der zurückliegenden Geschäftsjahre aufgetragen wird.

Eine kalendermäßige Begrenzung der Funktionsdauer des Stiftungsprüfers, wie sie vom Erstgericht vorgenommen wurde, hätte zwar den Vorteil, dass der Beginn und das Ende der Funktionsdauer eindeutig festgelegt sind. Allerdings wäre eine solche zeitliche Fixierung der Funktionsdauer mit erheblichen Nachteilen verbunden: Zum einen müsste ein Stiftungsprüfer die Prüfung eines Jahresabschlusses, wenn sie nicht am letzten Tag seiner Funktionsdauer abgeschlossen wäre, abbrechen. Zum anderen bestünde (insbesondere gegen Ende einer Funktionsperiode) für den Vorstand die Möglichkeit, etwa durch verspätete Rechnungslegung die Prüftätigkeit des aktuellen Stiftungsprüfers durch Verzögerung zu unterlaufen.

Es ist daher sachgerechter, die Funktionsdauer auf die zu prüfenden Geschäftsjahre zu beziehen, wie dies in der Praxis regelmäßig geschieht. Die weiteren Kontrollbefugnisse und -pflichten, etwa eine Sonderprüfung nach § 31 PSG oder eine gerichtliche Bestellung oder Abberufung von Mitgliedern eines Stiftungsorganes nach § 27 PSG zu beantragen, stehen im Zusammenhang mit der Prüfungstätigkeit für die vom Stiftungsprüfer zu prüfenden Geschäftsjahre und sind im Zusammenhang mit dieser Kontrolltätigkeit auszuüben.

Dem Rekurs war daher Folge zu geben und der angefochtene Beschluss entsprechend abzuändern.

Der ordentliche Revisionsrekurs ist gemäß § 40 PSG iVm den §§ 59, 60 Auß-StrG zulässig, weil, soweit überblickbar, oberstgerichtliche Rechtsprechung zur Frage fehlt, ob die Bestellung des Stif-

tungsprüfers auch für bereits zurückliegende Geschäftsjahre erfolgen kann.

Oberlandesgericht Wien
1016 Wien, Schmerlingplatz 11
Abt. 28, am 24. April 2012