

Aktuelle Rechtsprechung zur Krisen-, Sanierungs- und Insolvenzpraxis

Zusammengestellt und kommentiert von Dr. Oliver Jenal und Stephan Jörg*

Wirtschaftliche Krisen ereignen sich regelmäßig vor einem komplexen rechtlichen Hintergrund. Die zu beachtenden Vorschriften sind über verschiedene Gesetze verteilt, zudem oft unklar und befinden sich in einer permanenten „Überarbeitung“ durch die Rechtsprechung. Die maßgebende Rechtslage und ihre Entwicklung durch die Rechtsprechung im Blick zu behalten, stellt hohe Anforderungen insbesondere an Berater. Diese Kolumne wirft ohne Anspruch auf Vollständigkeit ein Schlaglicht auf besonders bedeutsame Entscheidungen der jüngeren Zeit.

Gesellschaftsrecht

1. Haftung des Geschäftsführers bei unberechtigter Insolvenzantragstellung

Organe von Kapitalgesellschaften unterliegen in der wirtschaftlichen Krise unterschiedlichen Haftungsrisiken. Neben der Haftung wegen verspäteter Insolvenzantragstellung kommt auch eine Haftung für einen unberechtigten, insbesondere voreiligen Antrag in Betracht. Das OLG München musste sich in seinem Urteil vom 21.3.2013¹ mit der Frage auseinandersetzen, ob ein Geschäftsführer der Komplementär-GmbH bei einer Publikums-KG nach § 43 Abs. 2 GmbHG der KG gegenüber haften kann, wenn er ohne Zustimmung der KG-Gesellschafter die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der KG wegen zumindest drohender Zahlungsunfähigkeit beantragt.

1.1 Sachverhalt

Bei der Klägerin handelt es sich um eine Publikums-gesellschaft in Form einer GmbH & Co. KG. Der Beklagte war bestellter Notge-

schäftsführer der Komplementär-GmbH. Er war damit zugleich als Geschäftsführer für die Klägerin tätig. Am 31.3.2011 stellte er den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Klägerin. Hierbei berief er sich auf eine bestehende bzw. drohende Zahlungsunfähigkeit. In der Folge wurde das vorläufige Insolvenzverfahren mit Beschluss des Insolvenzgerichts vom 1.4.2011 eröffnet, ein Gutachten über die finanzielle Situation der Klägerin in Auftrag gegeben und am 4.4.2011 ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt. Am 13.4.2011 wurde der Beschluss, mit dem der Beklagte zum Notgeschäftsführer der Komplementärin bestellt worden war, aufgehoben und zugleich ein neuer Notgeschäftsführer bestellt. Auf Antrag der Klägerin wurden sodann am 14.4.2011 sämtliche Beschlüsse des Insolvenzgerichts aufgehoben.

Die Klägerin hat mit ihrer Klage u. a. den Ersatz der Kosten für die vorläufige Insolvenzverwaltung, Gerichtskosten, Kosten der aufgrund insolvenzbedingter Kündigungen angefallenen Vorfälligkeitsentschädigungen von Darlehen sowie den Ersatz von Rechtsverfolgungskosten verlangt. Mit Ausnahme der Rechtsanwaltskosten hatte die Klägerin vor dem Landgericht Erfolg. Die Klägerin verfolgte mit ihrer Berufung die Geltendmachung von Rechtsanwaltskosten. Der Beklagte verfolgte mit seiner Berufung die Klageabweisung weiter.

1.2 Entscheidung des OLG München: Haftung des Geschäftsführers

Das OLG München hat die Berufung des Beklagten zurückgewiesen und zugleich der Klägerin die geltend gemachten Rechtsanwaltskosten zugesprochen. Zunächst stellt das OLG München die Anwendbarkeit von

§ 43 Abs. 2 GmbHG auf den Beklagten klar. Dessen Organstellung aufgrund gerichtlicher Bestellung reiche hierfür aus. Ein wirksamer Dienstvertrag zwischen ihm und der Komplementärin, in dessen Schutzbereich die Klägerin in diesem Fall einbezogen gewesen wäre, sei nicht erforderlich.

Der Beklagte hafte nach § 43 Abs. 2 GmbHG, weil er einen Insolvenzantrag gestellt habe, obwohl weder eine Antragspflicht noch ein Antragsrecht erkennbar gewesen seien. Schon die kurze Zeit zwischen dem Insolvenzantrag und der Aufhebung der insolvenzgerichtlichen Maßnahmen deute auf eine Pflichtverletzung des Beklagten hin. Dass er mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns gehandelt habe, habe der Beklagte nicht dargelegt, geschweige denn bewiesen. Die Darlegungserleichterung im Sinne der Business Judgment Rule komme ihm nicht zugute. Der Insolvenzantrag habe keine unternehmerische Entscheidung erfordert; erfolge der Antrag mit Recht, liege darin die Erfüllung gesetzlicher Pflichten nach § 15a InsO.

Der Beklagte habe weder die eingetretene noch die drohende Zahlungsunfähigkeit i. S. von § 17 InsO schlüssig dargelegt. Selbst wenn dies erfolgt wäre, hätte der Beklagte einen Beschluss der Gesellschafter vor der Antragstellung einholen müssen². Zwar sei ein Geschäftsführer gegenüber dem Insolvenzgericht zur Beantragung berechtigt, aber es handele sich nicht mehr um eine gewöhnliche Geschäftsführungsmaßnahme, so dass eine Beschlussfassung notwendig werde. Das Unterlassen einer Insolvenzantragstellung bei drohender Zahlungsunfähigkeit sei nicht mit einer Haftung wegen Insolvenverschleppung verbunden. Daher sei es berechtigt, die Interessen der Gesellschafter als der wirtschaftlichen Eigentümer in den Mittelpunkt zu stellen.

Die geltend gemachten Schadenspositionen seien auch adäquat-kausale Folge der Pflicht-

* RA Dr. Oliver Jenal ist Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, für Versicherungsrecht sowie für Bank- und Kapitalmarktrecht. Er ist als Gesellschafter und Vorstand bei der Depré RECHTSANWALTS AG in Mannheim tätig. RA Stephan Jörg ist Fachanwalt für Gewerblichen Rechtsschutz und Associate bei der Depré RECHTSANWALTS AG.

1 23 U 3344/12, GmbHR 2013 S. 590.

2 U. a. Haas, in: Baumbach/Hueck, GmbHG, 20. Aufl. 2013, § 60 Rn. 29, § 64 Rn. 161.

verletzung. Damit die Vorfälligkeitsentschädigung anfällt, habe nach den AGB der Bank als Kündigungsgrund die Insolvenzantragstellung ausgereicht. Dies hält das OLG München für legitim, da es einer Bank nicht zuzumuten sei, die tatsächlichen Voraussetzungen der Insolvenzeröffnung selbst zu prüfen. Auch die Rechtsanwaltskosten seien von dem Beklagten zu ersetzen. Diese Kosten seien bei der Geltendmachung und Durchsetzung eines Schadensersatzanspruchs gegen den Beklagten angefallen.

1.3 Rechtliche Würdigung

Die Entscheidung des OLG München zeigt, dass nicht nur die verspätete, sondern auch die leichtfertige Insolvenzantragstellung mit dem Risiko einer Inanspruchnahme verbunden ist. Außerdem sind die Gesellschafter als Inhaber eines Unternehmens einzubinden. Bei drohender Zahlungsunfähigkeit ist unbedingt ein Beschluss einzuholen. Ein solcher Beschluss befreit Geschäftsführer zwar nicht von der Antragspflicht bei Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, dennoch ist Geschäftsleitern stets zu raten, in der Krise die Gesellschafter einzubinden.

2. Weitere gesellschaftsrechtliche Rechtsprechung in Kürze

2.1 Auskunftsansprüche des Gesellschafters sind nicht pfändbar

Gläubiger können nach einem Beschluss des BGH vom 29. 4. 2013³ nicht auf die Auskunfts- und Einsichtsansprüche des GmbH-Gesellschafters nach § 51a GmbHG Zugriff nehmen.

2.2 Erstattung des auf Kapitalerträge der Gesellschaft entfallenden Teils der Kapitalertragsteuer

Ob eine KG von ihrem Kommanditisten verlangen kann, dass er ihr den Teil der Kapitalertragsteuer erstattet, die vom Kapitalertragsschuldner einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird, hängt nach Ansicht des BGH in seinem Urteil vom 16. 4. 2013⁴ von der konkreten Ausgestaltung im Gesellschaftsvertrag ab.

2.3 Fristbeginn bei Kündigung des Geschäftsführers

Für den Fristbeginn bei einer fristlosen Kündigung eines Geschäftsführeranstellungs-

vertrags kommt es auf die Kenntnis des zur Entscheidung berufenen Gremiums der Gesellschaft über die maßgebenden Tatsachen an⁵.

Insolvenzrecht

1. Einziehungsrecht des Insolvenzverwalters bei fehlender Fälligkeit der durch Pfandrecht gesicherten Hauptforderung

Nach § 166 Abs. 2 InsO ist der Insolvenzverwalter dem Grunde nach zur Einziehung oder auch anderweitigen Verwertung von Forderungen des Insolvenzschuldners befugt, auch wenn diese zur Sicherung eines Anspruchs abgetreten sind. Verpfändete Forderungen sind hingegen vom Wortlaut des § 166 Abs. 2 InsO nicht erfasst. Sie darf der Pfandgläubiger vielmehr gem. § 173 Abs. 1 InsO selbst verwerten. In seiner Entscheidung vom 11. 4. 2013 hatte der BGH⁶ die Frage zu entscheiden, wer zur Verwertung einer verpfändeten Forderung befugt ist, wenn der Pfandgläubiger selbst nicht zur Einziehung der Forderung berechtigt ist.

1.1 Sachverhalt

Der Beklagte ist Insolvenzverwalter über das Vermögen der H. GmbH. Diese hatte dem klagenden Gesellschafter-Geschäftsführer Jahre vor der Insolvenzeröffnung eine Pensionszusage für monatliche Zahlungen nach Erreichen des 60. Lebensjahrs erteilt. Zur Sicherung dieses Anspruchs hatte die Insolvenzschuldnerin eine Rückdeckungsversicherung bei der Streithelferin des Klägers abgeschlossen und ihre Ansprüche hieraus zugunsten des Klägers sowie im Fall des Vorversterbens zugunsten von dessen Ehefrau verpfändet. In einem Vorprozess hatte der Insolvenzverwalter den Gesellschafter-Geschäftsführer auf der Grundlage von § 64 Abs. 2 GmbHG a.F. erfolgreich auf Erstattung von 29.510,16 € verklagt. Rund sechs Monate danach endete der Versicherungsvertrag. Weitere anderthalb Jahre später überwies die Streithelferin einen Betrag von 73.689,60 € an den Beklagten. Der Kläger verlangte in vorliegender Sache die Erstattung der Versicherungssumme vom Insolvenzverwalter, soweit diese nicht durch die Begleichung der Urteilssumme nebst Zinsen und Kosten aus dem Vorprozess verbraucht

war. Die Klage ist in den Vorinstanzen ohne Erfolg geblieben. Das Landgericht gelangte zu der Rechtsauffassung, dass die Forderungen zur Insolvenztabelle hätten angemeldet werden müssen. Im Übrigen stehe dem Kläger kein Anspruch auf Auszahlung der Versicherungssumme zu. Er könne lediglich nach Maßgabe der getroffenen Vereinbarung Zahlung eines monatlichen Betrags (Ruhegeld) verlangen. Das Berufungsgericht sah keine Anspruchsgrundlage für die Zahlungsforderung des Klägers. § 170 InsO, wonach der durch Verwertung erzielte Erlös nach Abzug der Kosten an den absonderungsberechtigten Gläubiger auszuzahlen ist, sei nicht einschlägig, weil der Beklagte den Versicherungsvertrag nicht verwertet habe. § 166 Abs. 2 InsO sei wegen der Verpfändung der Forderung nicht anwendbar. Die Revision führte zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das Berufungsgericht.

1.2 Entscheidung des BGH: Einziehungsrecht und Auszahlungspflicht des Insolvenzverwalters

Der BGH bejaht in analoger Anwendung des § 170 Abs. 1 Satz 2 InsO einen Anspruch des Gläubigers gegen den Insolvenzverwalter auf Auszahlung des durch die Verwertung erzielten Erlöses abzgl. der Kosten der Feststellung und der Verwertung des Gegenstands. Zugleich nimmt der BGH damit in analoger Anwendung des § 173 Abs. 2 Satz 2 InsO ein Einziehungsrecht des Insolvenzverwalters an. Zwar verbleibe es im Grundsatz bei der fehlenden Einziehungsbefugnis des Insolvenzverwalters nach § 166 Abs. 2 InsO, soweit es verpfändete Forderungen betrifft. Vorliegend sei der Verwalter aber deshalb zur Einziehung befugt gewesen, weil der Kläger als einziger weiterer in Betracht kommender Berechtigter nach den maßgebenden Vorschriften des BGB nicht zur Einziehung der Versicherungsleistung berechtigt gewesen sei. Nach § 1282 Abs. 1 BGB sei der Pfandgläubiger erst dann zur Einziehung der gepfändeten Forderung berechtigt, wenn Pfandreife gem. § 1228 Abs. 2 BGB – also

3 VII ZB 14/12, DB 2013 S. 1290.

4 II ZR 118/11, s. u. www.beck-online.beck.de (BeckRS 2013, 09351).

5 BGH-Urteil vom 9. 4. 2013 – II ZR 273/11, NZG 2013 S. 615.

6 IX ZR 176/11, DB 2013 S. 1105.

Fälligkeit – eingetreten sei. Die gesicherte Forderung aus der Pensionszusage werde aber Monat für Monat neu fällig, so dass dem Kläger kein Anspruch auf die Gesamtsumme zustehe. Andererseits sei der Versicherer weder vertraglich noch gesetzlich verpflichtet, die Versicherungssumme in Raten an den Pfändungsgläubiger auszuzahlen. Er habe vielmehr Anspruch darauf, die von ihm geschuldete Einmalzahlung als solche erbringen zu dürfen. Damit sei der Verwalter nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, die Versicherungssumme entgegen zu nehmen.

1.3 Rechtliche Würdigung

Der BGH setzt seine Rechtsprechung zur analogen Anwendung des § 173 Abs. 2 Satz 2 InsO zutreffend fort. Bereits 2005⁷ hatte der BGH im Falle der vorzeitigen Beendigung der verpfändeten Rückdeckungsversicherung ein alleiniges Einzugsrecht des Verwalters angenommen. Auch der Auszahlungsanspruch des Gläubigers auf den Gesamtverwertungserlös abzgl. Kosten ist im Ergebnis gerechtfertigt, obgleich der Gläubiger gegenüber seiner zivilrechtlichen Stellung (monatliche Fälligkeit) bevorteilt wird. Insofern ist auch die Beanspruchung von Verwertungs- und Feststellungskosten nach § 173 InsO durch den Verwalter nicht zu beanstanden. Zieht der Verwalter eine verpfändete Forderung ein und separiert oder hinterlegt er den Erlös zur Auskehrung an den Pfandgläubiger nach Eintritt der Pfandreife, wird der damit verbundene Aufwand regelmäßig dem entsprechen, der bei einer Verwertung nach § 166 InsO entsteht. Eine entsprechende Anwendung des § 171 InsO ist somit berechtigt.

2. Berechtigung an einer Lebensversicherung mit eingeschränkt unwiderruflichem Bezugsrecht

Im Insolvenzfall kommt es immer wieder zu Auseinandersetzungen zwischen dem Insolvenzverwalter und Arbeitnehmern über die Berechtigung an versicherungsvertraglichen Leistungen. Wem diese zustehen, wenn zwischen Unternehmen und Versicherer ein eingeschränkt unwiderrufliches Bezugsrecht zugunsten des Arbeitnehmers vereinbart ist, war Gegenstand des Urteils des OLG Stuttgart vom 16. 5. 2013⁸.

2.1 Sachverhalt

Die spätere Insolvenzschuldnerin unterhielt bei der beklagten Pensionskasse einen Gruppenvertrag im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung. Hierbei sah sie für die drei Arbeitnehmer ein unwiderrufliches Bezugsrecht mit Vorbehalt vor. Bei der Arbeitnehmerin 1 lautete das Bezugsrecht wie folgt: *„Aus der Versicherung sind Sie unter nachfolgendem Vorbehalt hinsichtlich sämtlicher Leistungen unwiderruflich bezugsberechtigt: Wenn das Arbeitsverhältnis vor Eintritt des Versicherungsfalls endet, Sie zu diesem Zeitpunkt noch keine unverfallbare Anwartschaft haben, haben Sie das Recht, alle künftig fällig werdenden Versicherungsleistungen für uns in Anspruch zu nehmen. Unverfallbar ist Ihre Anwartschaft dann, wenn Sie im Zeitpunkt des Ausscheidens das 30. Lebensjahr vollendet haben und die Versicherung 5 Jahre mit uns als Versicherungsnehmer bestanden hat.“* Bei den Arbeitnehmern 2 und 3 wurde der Vorbehalt wie folgt formuliert: *„Wir haben das Recht, alle künftig fällig werdenden Versicherungsleistungen für uns in Anspruch zu nehmen, wenn das Arbeitsverhältnis vor Eintritt des Versicherungsfalls endet und Sie zu diesem Zeitpunkt noch keine unverfallbare Anwartschaft gem. § 1b Betriebsrentengesetz haben. Unverfallbar ist Ihre Anwartschaft dann, wenn Sie im Zeitpunkt des Ausscheidens das 30. Lebensjahr vollendet haben und die Versicherung 5 Jahre bestanden hat.“* Der Versicherungsvertrag für die Arbeitnehmerin 1 wurde zum 1. 2. 2008 in Kraft gesetzt, für den Arbeitnehmer 2 im Oktober 2007. Für den Arbeitnehmer 3 war der Versicherungsbeginn auf den 1. 4. 2007 bestimmt.

Der Kläger wurde mit Beschluss des Amtsgerichts Mannheim vom 17. 5. 2011 zum Insolvenzverwalter über das Vermögen der Schuldnerin bestellt. Er kündigte unmittelbar nach Insolvenzeröffnung die Arbeitsverhältnisse und verlangte von der Beklagten die Auszahlung der Versicherungsleistung aus der Gruppenversicherung zur Insolvenzmasse. Das Landgericht Stuttgart hat die Beklagte erstinstanzlich zur Zahlung der Versicherungsleistungen Zug um Zug gegen Vorlage der Versicherungsscheine verurteilt.

2.2 Entscheidung des OLG Stuttgart: Versicherungsleistungen stehen der Insolvenzmasse zu

Die Berufung der Beklagten wurde vom OLG Stuttgart zurückgewiesen. Der Kläger habe die bestehenden Direktversicherungen wirksam beendet, und ihm stehe ein Anspruch auf Auszahlung der Rückkaufswerte nach § 169 Abs. 1 VVG zu. Mit seiner Kündigung vom 24. 5. 2011 habe der Kläger nicht nur das Vertragsverhältnis beendet, sondern zugleich die bisherigen Bestimmungen über die Bezugsberechtigung widerrufen. Hierzu sei er berechtigt gewesen, da den Arbeitnehmern bis zur insolvenzbedingten Beendigung ihrer Arbeitsverhältnisse noch kein endgültig unwiderrufliches Bezugsrecht zugestanden habe. Ein solches ergebe sich nicht aus den versicherungsvertraglichen Regelungen, da die bedingungsgemäßen Voraussetzungen zum Zeitpunkt der Kündigung des Arbeitsverhältnisses nicht vorgelegen hätten.

Es finden sich laut OLG Stuttgart auch keine Umstände außerhalb des Wortlauts der Klausel, die dem Kläger einen Widerruf des Bezugsrechts untersagt hätten. Solche Umstände hatte die Beklagte angenommen, weil nach ihrer Ansicht weder der Schuldnerin noch dem Insolvenzverwalter redliche Umstände zuzubilligen seien, wonach sie die versicherungsvertraglichen Leistungen einziehen dürften. Die versicherungsvertraglichen Klauseln liefen gerade darauf hinaus, dass der Arbeitnehmer nur dann die versicherungsvertraglichen Leistungen verlieren soll, wenn er bestimmte Verhaltensweisen zeigt. Das OLG Stuttgart folgt dem nicht, weil es sich hierbei um Argumente handle, die bereits vor der Vorlage zum Gemeinsamen Senat der Obersten Gerichtshöfe des Bundes diskutiert worden seien. Die Beklagte benenne lediglich allgemeine Aspekte. Das OLG Stuttgart geht davon aus, dass der BGH zukünftig seine Rechtsprechung ändern wird, wonach er bisher im Insolvenzfall die Anwendung der versicherungsvertraglichen Klauseln einschränkt. Die bisher veröffentlichten Auszüge aus der Stellungnahme des BGH seien aber nicht ausreichend, um diese Absicht abschließend zu belegen. Vielmehr habe der BGH geäußert, seine bisherige Rechtsprechung habe der Geltung des Widerrufsvorbehalts im Insolvenzfall nicht widersprochen. Zum Zwecke der Rechtsfortbildung sei daher die Revision zuzulassen.

7 BGH-Urteil v. 7. 4. 2005 – IX ZR 138/04, NZI 2005 S. 384.

8 7 U 12/13 (nicht rechtskräftig).

2.3 Rechtliche Würdigung

Die Entscheidung des OLG Stuttgart steht in einer Linie mit der Entscheidung des Gerichts vom 15. 3. 2012⁹, in der es einem Insolvenzverwalter ebenfalls die versicherungsvertraglichen Leistungen zusprach. Gegen diese Entscheidung hatte der Versicherer die zugelassene Revision zum BGH¹⁰ eingelegt. Die Entscheidung zeigt erneut, welche Risiken von den versicherungsvertraglichen Regelungen für Arbeitnehmer in der betrieblichen Altersversorgung ausgehen können. Gerade auch Berater müssen diese Rechtsfolgen im Auge behalten, um eine persönliche Haftung zu vermeiden.

3. Weitere insolvenzrechtliche Rechtsprechung in Kürze

3.1 Anfechtungsklage nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens

Ein Insolvenzverwalter darf auf der Grundlage eines Insolvenzplans nur dann nach Verfahrensaufhebung eine Anfechtung gerichtlich verfolgen, wenn der Anfechtungsprozess bei Verfahrensaufhebung bereits rechtshängig ist¹¹.

3.2 Kein Beschwerderecht des Gläubigers gegen Einordnung eines Verfahrens als Verbraucherinsolvenz

Gläubigern steht kein Beschwerderecht mit dem Ziel zu, das aufgrund eines Eigenantrags des Schuldners als Verbraucherinsolvenz eröffnete Verfahren als Regelin insolvenzverfahren fortzuführen¹².

3.3 Anfechtung bei Zahlung auf fremde Schuld

Zahlt der Schuldner auf die Verbindlichkeit eines Dritten an den späteren Anfechtungs-

gegner, so kann diese Zahlung durch den Insolvenzverwalter nur nach den Vorgaben für entgeltliche Leistungen anfechtbar sein, sofern sich der Zahlungsempfänger gegenüber dem Dritten durch Aufrechnung hätte befreien können¹³.

Steuerrecht

1. Zwangsvollstreckung zur Abgabe von Jahressteuererklärungen gegen Insolvenzverwalter persönlich

Nach § 34 Abs. 3 AO i.V. mit §§ 34 Abs. 1, 149 Abs. 1 AO und den Einzelsteuergesetzen trifft den Insolvenzverwalter die sog. Steuererklärungspflicht zur Abgabe der Jahressteuererklärungen. Die Pflicht erstreckt sich nach der Rechtsprechung des BFH¹⁴ auch auf Besteuerungszeiträume vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens. Das Hessische Finanzgericht (FG) hatte sich nunmehr in seinem Beschluss vom 18. 4. 2013¹⁵ mit der Frage zu befassen, ob sich die Zwangsvollstreckung zur Erzwingung der Abgabe von Jahressteuererklärungen gegen den Insolvenzverwalter persönlich richtet und daher z. B. das persönliche Vermögen des Verwalters vollstreckt werden kann.

1.1 Sachverhalt

Der Antragsteller ist mit Beschluss vom 5. 10. 2010 zum Insolvenzverwalter (InsV) über das Vermögen der x-GmbH bestellt worden. Die Steuernummer der Insolvenzschriftnerin lautete x1x. Aufgrund des Insolvenzverfahrens wurde dem InsV darüber hinaus die sog. Massesteuernummer xMassex mitgeteilt. Am 1. 11. 2011 setzte der Antragsgegner gegen den InsV ein Zwangsgeld zur Erzwingung der Abgabe der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2010 fest. Unter Vorlage der Umsatzsteuererklärung 2010 mit der Massesteuernummer xMassex legte der InsV hiergegen Einspruch ein. Mit Schreiben vom 15. 3. 2012 forderte der Antragsgegner die Vorlage von Steuererklärungen hinsichtlich Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer u. a. für den Veranlagungszeitraum 2010 unter Angabe der Steuernummer der Insolvenzschriftnerin x1x. Hierfür wurde unter Androhung von Zwangsgeld Frist gesetzt. Das Schreiben war an den Antragsteller „als Verwalter im InsV“ mit der Geschäftsanschrift bei der

Kanzlei des Antragstellers adressiert. Der Antragsgegner erklärte, dass er davon ausgehe, dass die bereits eingereichte Umsatzsteuererklärung lediglich die Zeit ab Insolvenzeröffnung – mithin ab dem 5. 10. 2010 – betrifft. Für den Zeitraum 1. 1. 2010 bis 4. 10. 2010 fehle es weiterhin an den geforderten Umsatzsteuererklärungen. Mit Schreiben vom 26. 4. 2012 wurden die angedrohten Zwangsgelder unter der Steuernummer x1x festgesetzt; das Schreiben war an den Antragsteller „als Verwalter im InsV“ unter seiner Kanzleiadresse adressiert. Schlussendlich erwirkte der InsV eine Pfändungs- und Einziehungsverfügung und vollstreckte das Zwangsgeld in das private Bankguthaben des InsV bei der A-Bank. Als Vollstreckungsschuldner wurde der InsV unter seiner privaten Anschrift bezeichnet. Am 23. 8. 2012 beantragte der InsV im Wege der einstweiligen Anordnung die Untersagung der Zwangsvollstreckung. Nachdem am 3. 9. 2012 die angeforderte, weitere Umsatzsteuererklärung einging, wurde der Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt, so dass das Gericht noch über die Kosten zu entscheiden hatte.

1.2 Entscheidung des Hessischen FG: Persönliche Verpflichtung des Insolvenzverwalters

Die Abgabe der Steuererklärung durch den InsV nach den §§ 34, 149 AO sei eine nicht vertretbare Handlung und richte sich deshalb unmittelbar persönlich an den handlungspflichtigen Insolvenzverwalter. Entsprechend könne er nach der ständigen Rechtsprechung des BFH¹⁶ auch nicht die Abgabe der Steuererklärungen für das verwaltete Vermögen mit der Begründung verweigern, dass die erforderlichen Steuerberatungskosten aus der Masse nicht beglichen werden könnten. Notfalls müsse der Verwalter die Steuererklärungen selbst, ohne Hinzuziehung von Steuerberatern erstellen, was einem Insolvenzverwalter angesichts der für die Bestellung erforderlichen betriebswirtschaftlichen und juristischen Kenntnisse auch zumutbar sei. Eine Beschränkung der Zwangsgeldfestsetzung auf das verwaltete Vermögen sei mit der Systematik der Zwangsvollstreckung der Steuerklärungspflicht und der Stellung des Insolvenzverwalters als Beteiligter kraft Amts nicht zu vereinbaren.

9 7 U 231/11.

10 Wird beim BGH unter dem Az. IV ZR 127/12 geführt.

11 BGH-Urteil vom 11. 4. 2013 – IX ZR 122/12, NZI 2013 S. 489.

12 BGH-Beschluss vom 25. 4. 2013 – IX ZB 179/10, s. u. www.beck-online.beck.de (BeckRS 2013, 08614).

13 BGH-Urteil vom 18. 4. 2013 – IX ZR 90/10, s. u. www.beck-online.beck.de (BeckRS 2013, 08688).

14 Urteil vom 23. 8. 1994, BFHE 175 S. 309.

15 4 V 1796/12, s. u. www.juris.de.

16 Urteil v. 6. 11. 2012 – VII R 72/11, DStR 2013 S. 36; BFH-Beschluss v. 19. 11. 2007 – VII B 104/07, s. u.

www.beck-online.beck.de (BeckRS 2007, 25012691).

1.3 Rechtliche Würdigung

Unstreitig kann bei einer aktiven GmbH ein Zwangsgeld zur Erzwingung von Steuererklärungen sowohl gegen die GmbH selbst als auch persönlich gegen den gesetzlichen Vertreter festgesetzt werden (§ 34 Abs. 1 AO). Nach der Rechtsprechung des BFH soll allerdings die Zwangsgeldfestsetzung gegen den Geschäftsführer nur in Ausnahmefällen in Betracht kommen¹⁷. Das Hessische FG argumentiert nunmehr, dass diese Annahme des BFH nicht den Rückschluss erlaube, dass im Insolvenzfall der GmbH nur das vom Insolvenzverwalter verwaltete Vermögen der Kapitalgesellschaft für das Zwangsgeld hafte. Auch bei der Durchsetzung der (Ersatz-)Zwangshaft komme als Haftungssubjekt nur der Insolvenzverwalter persönlich in Betracht.

Das Hessische FG beruft sich bei der persönlichen, uneingeschränkten Verpflichtung des Insolvenzverwalters zur Abgabe der Steuererklärungen auf eine – allerdings auf die KO bezogene – Rechtsprechung des BFH¹⁸. Der Verwalter habe – so der BFH damals – die Pflicht aus § 34 AO im übergeordneten öffentlichen Interesse zu erfüllen und sei i. d. R. aufgrund seiner Ausbildung oder beruflichen Erfahrung zur Abgabe von Steuererklärungen besonders qualifiziert. Ihm sei es i. d. R. zumutbar, die Steuererklärung im Rahmen der ihm obliegenden Verwaltungstätigkeit zu erstellen.

Diese Schlussfolgerung ist zu weitgehend. Die Haftungsmasse für das Zwangsgeld muss auf das verwaltete Vermögen beschränkt sein. Der BFH hat nämlich bereits in seiner Rechtsprechung offen gelassen, ob dann etwas anderes gilt, wenn die Steuererklärung mit umfangreichen Buchhaltungs- und Abschlussarbeiten verbunden ist. Zudem gilt es zu beachten, dass InsV nach der Rechtsprechung des BGH nicht persönlich für Steuerberatungskosten der Insolvenzmasse haften. Der Rechtsauffassung des Hessischen FG folgend müsste auch hier der InsV mit seinem persönlichen Vermögen haften.

2. Hinweispflicht des Steuerberaters bei Unterdeckung in der Handelsbilanz

Das Steuerberatungsmandat kommt bei der Beratung einer GmbH mit dieser selbst zu-

stande. Die Rechte und Pflichten aus dem Mandatsverhältnis bestehen folglich im Grundsatz auch nur zwischen diesen beiden Parteien. Aufgrund der Insolvenzantragspflicht des Geschäftsführers und dessen Haftung nach § 64 GmbHG wegen Zahlungen nach Eintritt der Insolvenz stellt sich die Frage, inwieweit der Steuerberater dazu verpflichtet ist, auf den (möglichen) Eintritt eines solchen Insolvenzgrunds und die damit verbundene Verpflichtung des Geschäftsführers zur Stellung eines Insolvenzantrags hinzuweisen. Der BGH¹⁹ hatte sich nunmehr damit zu befassen, ob ein steuerberatendes Dauermandat mit einer GmbH bei üblichem Zuschnitt dazu verpflichtet, bei einer Unterdeckung in der Handelsbilanz auf die Pflicht des Geschäftsführers hinzuweisen, die Insolvenzureife zu prüfen.

2.1 Sachverhalt

Der Kläger ist seit dem 10. 5. 2007 Insolvenzverwalter (InsV) über das Vermögen der C-GmbH, welche vom Beklagten fortlaufend steuerrechtlich beraten worden war. Geschäftsführer der C-GmbH war B. Das insolvenzschuldnerische Unternehmen befand sich bereits 2005 in der Krise. Um den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit zu vermeiden, stellte B der Gesellschaft ein Darlehen zur Verfügung. Der Beklagte riet B anlässlich der Besprechung der Bilanz für das Jahr 2004, hinsichtlich des Rückzahlungsanspruchs einen Rangrücktritt zu erklären. B erklärte diesen und zusätzlich den Rangrücktritt für die Rückgewähr von Sicherheiten, die er in der Vergangenheit der Insolvenzsuldnerin zur Verfügung gestellt hatte. Die unter dem 6. 2. 2006 erstellte Bilanz der Schuldnerin für das Jahr 2004 wies einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag von 73.121,63 € aus. Am 5. 12. 2006 stellte die C-GmbH Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens. Der Kläger verlangte von B Schadensersatz wegen Kreditrückführungen i. H. von insgesamt 265.372,03 € zwischen dem 26. 1. 2006 und dem 1. 9. 2006. Im Rahmen eines Vergleichs trat B ihm zustehende Ansprüche gegen den Beklagten an den InsV ab. Unter Anrechnung des hälftigen Mitverschuldens

von B fordert der InsV Schadensersatz i. H. von 132.686,01 €. Die Vorinstanzen haben die Klage abgewiesen.

2.2 Entscheidung des BGH: Keine Hinweispflicht des Steuerberaters

Der BGH kam zu dem Ergebnis, dass nach dem Gesamtbild der Tätigkeiten des Beklagten für die Schuldnerin dieser die allgemeinen steuerrechtlichen Interessen wahrgenommen habe. Ein ausdrücklicher Auftrag zur Prüfung des Vorliegens von Insolvenzgründen habe nicht bestanden. Eine entsprechende Pflicht folge auch nicht aus dem allgemeinen Dauerberatungsmandat. Welche Aufgaben zu erfüllen seien, richte sich nach dem Inhalt und dem Umfang des erteilten Mandats. Nur in den hierdurch gezogenen Grenzen habe der StB auch ungefragt über die bei der Bearbeitung auftauchenden Fragen zu belehren. Dagegen könne man nicht generell annehmen, im Rahmen eines Dauerberatungsmandats müsse ein StB bei einer Unterbilanz der GmbH darauf hinweisen, dass es die Pflicht des Geschäftsführers ist, eine Überprüfung dahin vorzunehmen oder in Auftrag zu geben, ob Insolvenzureife eingetreten ist und ggf. nach § 15a InsO Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zu stellen. Hierdurch würden die bestehenden Pflichten des StB erheblich ausgeweitet. Er müsste in diesem Fall trotz der Beschränkung seiner Hauptpflichten auf die steuerrechtliche Beratung auch die allgemeine wirtschaftsrechtliche Beratung, zu der die Prüfung des Vorliegens von Insolvenzgründen zählt, im Blick haben und der Gesellschaft neben steuerrechtlichen Ratschlägen ohne besonderen Auftrag auch insolvenz- und gesellschaftsrechtliche Hinweise erteilen. Auch sei der Geschäftsführer einer GmbH als Dritter nicht in den Schutzbereich des Beratungsmandats einbezogen. Derlei könne nur dann angenommen werden, wenn der geschützte Dritte mit der Hauptleistung des Schutzpflichtigen bestimmungsgemäß in Berührung kommt, zu dieser Leistungsnähe ein schutzwürdiges Interesse des Gläubigers an der Einbeziehung des Dritten in den Schutzbereich des Vertrags hinzutritt und der Schutzpflichtige die Einbeziehung des Dritten in sein vertragliches Haftungsrisiko erkennen kann. Da es aber schon an einer Hinweis- und Warnpflicht des Beraters gegenüber der Gesellschaft als Auftraggeber-

17 Beschluss v. 6. 5. 2008 – I B 14/08, s. u. www.beck-online.beck.de (BeckRS 2008, 25013904).

18 VII R 143/92, NJW 1995 S. 1696.

19 Urteil v. 7. 3. 2013 – IX ZR 64/12, ZInsO 2013 S. 826.

rin fehle, könne eine Haftung des Beklagten aus dem Vertrag nicht abgeleitet werden. Die drittschützenden Pflichten könnten nicht weiter reichen als die dem Berater gegenüber seiner eigentlichen Vertragspartei obliegenden Pflichten.

2.3 Rechtliche Würdigung

Der Entscheidung des BGH ist uneingeschränkt zuzustimmen. Dies gilt unter besonderer Berücksichtigung der Tatsache, dass der bilanziellen Unterdeckung für die Frage der drohenden bzw. bereits eingetretenen Überschuldung der Gesellschaft nur indizielle Bedeutung zukommt. Erforderlich für die Feststellung der Überschuldung ist die Erstellung einer Überschuldungsbilanz, die anderen Vorgaben unterliegt als die vom StB gefertigte Bilanz. Würde man dem StB die streitige Pflicht auferlegen, müsste er sich mit komplexen insolvenzrechtlichen Rechtsfragen befassen – und dies auf den bloßen äußeren Verdacht aufgrund einer bilanziellen Unterdeckung.

3. Weitere finanzgerichtliche Rechtsprechung in Kürze

3.1 Haftungsbescheid gegen einen Geschäftsführer der GmbH für Gewerbesteuer

Der Geschäftsführer einer GmbH muss grundsätzlich eine unanfechtbare Steuerfestsetzung gegenüber der Gesellschaft auch gegen sich selbst gelten lassen, so dass ihm gegenüber ein Haftungsbescheid ergehen kann²⁰.

3.2 Überlange Dauer eines finanzgerichtlichen Verfahrens

Wird ein FG in einem einfach gelagerten Klageverfahren zwischen dem Eingang des letzten Schriftsatzes eines der Beteiligten und der Anberaumung der mündlichen Verhandlung fünfeinhalb Jahre lang – abgesehen von einer Aktenanforderung und einer kurzen Anfrage an den Kläger – nicht tätig, ist die Verfahrensdauer als unangemessen anzusehen²¹.

3.3 Keine verdeckte Einlage bei Verzicht auf wertlose Forderungen gegen die überschuldete Tochtergesellschaft

Verzichtet der Insolvenzverwalter über das Vermögen der Muttergesellschaft mit Zustimmung der Gläubigerversammlung auf gegen die bilanziell überschuldete Tochtergesellschaft bestehende, objektiv gesehen wertlose Forderungen, um die Anteile der Tochtergesellschaft verkaufen zu können, und liegt der Kaufpreis für die Anteile unter dem Buchwert des bei der Tochtergesellschaft vorhandenen Anlagevermögens, so führt der Erlass dieser Verbindlichkeiten bei der Tochtergesellschaft zu keiner (verdeckten) Einlage, so dass die in der Steuerbilanz zu erfassende Gewinnerhöhung infolge des Forderungsverzichts nicht außerbilanziell zu neutralisieren ist²².

20 VG Gießen, Urteil vom 21. 3. 2013 – 8 K 230/12, s.u. www.juris.de.

21 BFH-Urteil vom 17. 4. 2013 – X K 3/12, DStR 2013 S. 1027.

22 FG Sachsen, Urteil vom 4. 4. 2013 – 6 K 211/09, s.u. www.beck-online.beck.de (BeckRS 2013, 94990).