

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 für Sozialversicherungsbeiträge bei ausländischen Gesellschaften

Ein bedeutendes Risiko für Geschäftsleiter geht im Zeitraum der Krise von der Nichtabführung von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung aus. Neben den möglichen zivilrechtlichen Haftungsfolgen sind insbesondere die strafrechtlichen Sanktionen zu beachten. Der BGH hatte in seinem Urteil vom 11.6.2013¹ einen Fall zu bewerten, in dem eine ausländische Gesellschaft die Arbeitnehmeranteile nicht mehr abführte.

1.1 Sachverhalt

Die nach schweizerischem Recht gegründete F-AG mit Sitz in der Schweiz beschäftigte Arbeitnehmer in Deutschland, für die sie auch Beitragsnachweise bei der Einzugsstelle für Sozialversicherungen einreichte. Der Beklagte (B) war im Zeitraum 29.9.2004 bis 15.9.2008 im Handelsregister als Vorsitzender der Direktion der F-AG eingetragen

und behauptet, am 6.2.2008 dieses Amt niedergelegt zu haben. Die zuständige Einzugsstelle für die Geltendmachung von Beiträgen zur Sozialversicherung (Klägerin) machte einen Schadenersatzanspruch gegen B geltend, weil die F-AG im Zeitraum Februar 2007 bis Januar 2009 die fälligen Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung i. H. v. 33.862,49 € nicht geleistet habe. Nachdem das LG Dresden der Klage stattgegeben hatte, wurde sie vom OLG Dresden abgewiesen. Die Kl. verfolgte vor dem BGH ihre Ansprüche weiter.

1.2 Entscheidung des BGH: Haftung des Geschäftsleiters möglich

Der BGH hat die Entscheidung des OLG Dresden aufgehoben und zurückverwiesen. Nach Ansicht des BGH ist eine haftungsrechtliche Verantwortung des B für die Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung nicht ausgeschlossen. Die Voraussetzungen habe die Kl. schlüssig dargelegt, eine Zurückweisung sei aber angezeigt, um die notwendigen Beweise zu erheben. Der Ansatz des Berufungsgerichts sei zunächst richtig, einen Schadenersatzanspruch gegen den B nach § 823 Abs. 2 BGB, § 266a Abs. 1 StGB davon abhängig zu machen, ob B als vertretungsberechtigtes Organ der F-AG nach § 14 Abs. 1 Nr. 1 StGB anzusehen sei. Hierbei stellt der BGH unter Bezugnahme auf § 14 Abs. 2 Satz 1 und 2 StGB klar, dass auch diejenigen Personen, die nicht eine Organstellung bekleiden, Täter i. S. des § 266a StGB sein können, sofern sie einen Betrieb oder ein Unternehmen ganz oder z.T. leiten oder ausdrücklich beauftragt sind, in eigener Verantwortung Aufgaben wahrzunehmen, die dem Inhaber des Betriebs oder Unternehmens obliegen und die besondere Merkmale zwar nicht bei dem Handelnden, aber dem

Inhaber des Betriebs oder Unternehmens vorliegen.

Hierbei komme es im vorliegenden Fall nicht darauf an, ob das betroffene Unternehmen eine ausländische Gesellschaft ist, denn für die Strafbarkeit und die zivilrechtliche Haftung sei ausschließlich das Tätigkeitsbild der in Anspruch genommenen Person maßgeblich. Unerheblich seien auch die handelsregisterrechtlichen Eintragungen in der Schweiz, da auch faktische Geschäftsleiter in den Anwendungsbereich fallen könnten. Fehlerhaft habe daher das Berufungsgericht die Anforderungen an den Vortrag der Klägerin überspannt. Zwar habe B kein Amt eines „zwingenden Organs“ wie Generalversammlung, Verwaltungsrat oder Revisionsstelle innegehabt, es sei jedoch gemäß dem schweizerischen Recht möglich, weitere „Organe“ zu bilden. Dass hierbei die Geschäftsführung resp. die Vertretungsbefugnis auf Mitglieder einer Direktion übertragen werden, sei nicht ungewöhnlich.

Das Berufungsgericht habe außerdem zu stark auf die Handelsregistereintragung abgestellt und dabei den Vortrag der Kl. unberücksichtigt gelassen, B sei „vertretungsberechtigtes Geschäftsführungsorgan“ der F-AG gewesen. Zumindest nach dem Vortrag der Kl. sei B im vorliegenden Fall als Täter anzusehen, sofern er nicht nur eine umfassende Geschäftsführungsmacht innegehabt, sondern diese auch tatsächlich ausgeübt haben sollte. Die Kl. habe gleich mehrere Aspekte einer Geschäftsleitung dargestellt: B habe die Unternehmenspolitik bestimmt, das Unternehmen organisiert, Mitarbeiter eingestellt, mit diesen ihre Gehälter besprochen, Arbeitsanweisungen erteilt und wichtige Fragen und Probleme der Mitarbeiter besprochen. Darüber hinausgehend habe B die Steuerangelegenheiten und die Buchhaltung geführt und die Vertragsverhandlungen mit externen Auftraggebern vorgenommen. Es sei fehlerhaft gewesen, dass das OLG Dresden diesen Vortrag als ungenügend ansah. Hätte B nämlich tatsächlich die entsprechen-

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

¹ II ZR 389/12, s. u. www.juris.de.

den Tätigkeiten ausgeübt, so habe man ihn als eine mit einem förmlich bestellten Vorstand vergleichbare Person ansehen müssen.

1.3 Rechtliche Würdigung

Der BGH hat richtig die Verantwortlichkeit des Geschäftsleiters für die Abführung der Sozialversicherungsbeiträge auch auf Personen ausgedehnt, die ausländischen Gesellschaften vorstehen. Dies gilt nicht nur für die tatsächlich bestellten und in das ausländische Register eingetragenen Personen, sondern gerade auch für die faktisch handelnden Personen vor Ort. Es ist damit die Möglichkeit abgeschnitten, sich durch gesellschaftsrechtliche Konstrukte einer Verantwortung für die Abführung der Sozialversicherungsbeiträge zu entziehen. Zugleich ist es den zuständigen Stellen möglich, allein mit dem tatsächlichen Vortrag der im Inland ersichtlichen Vorgänge einen Anspruch zu begründen und die notwendigen Anspruchsvoraussetzungen nachzuweisen.

2. Weitere gesellschaftsrechtliche Rechtsprechung in Kürze

2.1 Keine Anwendung von § 93 InsO auf Mithaftungsanspruch nach UmwG

Insolvenzverwalter sind nach Ansicht des BGH nicht berechtigt, auch nicht analog § 93 InsO, die Mithaftung des an der Spaltung beteiligten Rechtsträgers nach § 133 UmwG geltend zu machen².

2.2 Pflichten eines Vorstands in der Krise

In der wirtschaftlichen Krise einer AG müssen Vorstände über die ihnen zugewiesenen Ressorts hinaus die Gesamtgeschäftsführung überwachen³. Sie können sich jedoch bei der Erfüllung ihrer Pflichten auf die Expertise eines Sanierungsexperten verlassen.

Insolvenzrecht

1. Unentgeltliche Überlassung muss keine Vermögensverschwendung sein

Unentgeltliche Vermögensübertragungen des Schuldners kurz vor der Insolvenz werden immer durch den Insolvenzverwalter geprüft und stehen im besonderen Fokus der Gläubiger. Dem Beschluss des BGH vom 20. 6.

2013⁴ lag ein Sachverhalt zugrunde, wonach sich der Insolvenzverwalter über Anfechtungsansprüche verglichen hatte, Gläubiger dennoch einen Antrag auf Versagung der Restschuldbefreiung stellten.

1.1 Sachverhalt

Der spätere Insolvenzschuldner übernahm im Januar 2005 von einem Vorpächter eine Gaststätte gegen Zahlung von 20.000 €. Noch vor dem Insolvenzantrag überließ der Schuldner seiner Lebensgefährtin die von ihm gepachtete Gaststätte nebst Inventar, ohne hierfür eine direkte Gegenleistung zu verlangen. Die Lebensgefährtin zahlte in der Folge rd. 5.000 € an den Verpächter auf rückständige Pachtverbindlichkeiten. Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens aufgrund eines Eigenantrags des Schuldners schloss der eingesetzte Insolvenzverwalter mit der Lebensgefährtin einen Vergleich, wonach diese zur Abwendung einer Anfechtungsklage einen Betrag von 5.000 € zur Insolvenzmasse zahlte. Im Schlusstermin haben zwei Insolvenzgläubiger die Versagung der Restschuldbefreiung beantragt. In ihrer Begründung gaben die Gläubiger an, der Schuldner habe die Gaststätte unentgeltlich an seine Lebensabschnittsgefährtin abgegeben. Das Insolvenzgericht hat die Restschuldbefreiung daraufhin versagt, das LG hat die hiergegen gerichtete sofortige Beschwerde zurückgewiesen und die Rechtsbeschwerde zugelassen.

1.2 Entscheidung des BGH: Keine Vermögensverschwendung

Unter Verweis auf die Begründung zum Regierungsentwurf der InsO stellt der BGH zunächst klar, dass der Begriff der „Verschwendung“ in § 290 Abs. 1 Nr. 4 InsO sich vor allen Dingen auf Ausgaben für Luxusaufwendungen bezieht⁵. Eine Verschwendung sei darüber hinaus anzunehmen, wenn Vermögenswerte außerhalb einer sinnvollen und nachvollziehbaren Verhaltensweise verbraucht würden oder Ausgaben im Verhältnis zum Gesamtvermögen und dem Einkommen des Schuldners grob unangemessen und wirtschaftlich nicht begründet seien. Als Verschwendung komme auch eine Schenkung ohne nachvollziehbaren Anlass in Betracht, auch wenn eine nach § 134 InsO anfechtbare Schenkung für sich genommen nicht ohne Weiteres einen Versagungsgrund darstelle⁶.

Die Entscheidung des LG halte einer rechtlichen Prüfung nicht stand, weil das Mobiliarium nicht außerhalb einer sinnvollen und nachvollziehbaren Handlung übertragen worden sei. Vielmehr hätten dem Verpächter des Schuldners Zahlungsansprüche gegen den Schuldner aus rückständiger Pacht zugestanden, welche die Begünstigte der Schenkung wegen ausgeglichen habe. Das Beschwerdegericht habe im Rahmen der Zurückverweisung den Verkehrswert der verpachteten und übertragenen Gaststätte zu prüfen. Der Vortrag der Versagungsantragsteller sei bisher unberücksichtigt geblieben, nachdem ein Nachbar bereit gewesen sei, zum Zeitpunkt der Übertragung an die Lebensgefährtin die Gaststätte zu übernehmen und hierfür mindestens 15.000 € bis 20.000 € zu bezahlen. Sollte dieser Sachverhalt zutreffen und der Schuldner auch subjektive Kenntnis von diesem Kaufinteresse gehabt haben, so liege eine Vermögensverschwendung des Schuldners nahe.

1.3 Rechtliche Würdigung

In der vorliegenden Entscheidung hat der BGH klargestellt, dass eine unentgeltliche Übertragung – unabhängig von der Frage der Möglichkeit einer Insolvenzanfechtung und damit „Schadloshaltung“ der Insolvenzmasse – eine Vermögensverschwendung darstellen kann, welche zur Versagung der Restschuldbefreiung führen kann. Dem ist zuzustimmen, denn auch solche Schenkungen verringern das Vermögen des Schuldners und unterfallen damit dem Sinn und Zweck des § 290 Abs. 1 Nr. 4 InsO.

2. Anfechtung von Zahlungen auf Scheinauseinandersetzungsguthaben

In seinem Urteil vom 18. 7. 2013⁷ hatte der BGH einen Sachverhalt zu beurteilen, nach dem Gesellschafter einer Anlagegesellschaft bei ihrem Ausscheiden aus der Gesellschaft Zahlungen aus Scheinauseinandersetzungsguthaben erhielten. Dem angeblichen Guthaben standen jedoch keine tatsächlich erwirtschafteten Gewinne gegenüber. Es stellte

2 BGH-Beschluss vom 20. 6. 2013 – IX ZR 221/12, ZIP 2013 S. 1433 = DB 2013 S. 1658.

3 LG Lüneburg, Urteil vom 30. 5. 2013 – 7 O 119/12, ZInsO 2013 S. 1322.

4 IX ZB 11/12, s. u. www.der-betrieb.de (DB0600676).

5 BT-Drucks. 12/2443, S. 190.

6 BGH-Beschluss vom 30. 6. 2011 – IX ZB 169/10, NZI 2011 S. 641.

7 IX ZR 198/10, s. u. www.der-betrieb.de (DB0605803).

sich die Frage, inwieweit ein Insolvenzverwalter auch von bereits ausgeschiedenen und abgefundenen Gesellschaftern eine Erstattung der erlangten Beträge verlangen kann.

2.1 Sachverhalt

Die spätere Insolvenzschuldnerin war als Kapitalanlageunternehmen in der Rechtsform einer KG organisiert. Sie warb um Anleger, die ihr als Kommanditisten beitreten sollten. Von der vereinbarten Pflichteinlage, die jeder Anleger zu erbringen hatte, wurden 65% als Hafteinlage in das Handelsregister eingetragen. Nachdem spätestens ab 1997 wirtschaftliche Schwierigkeiten auftraten, versuchte der Vorstand der Komplementärin, der F-AG, mit manipulierten Unterlagen die Situation zu verbergen. Es wurden durch die Schuldnerin werthaltige Kapitalkonten und Gewinne vorgespiegelt. Zugleich wurden die eingeleigten Geldbeträge neuer Kapitalanleger im Rahmen eines „Schneeballsystems“ für die Auszahlungen an Altgesellschafter genutzt. Der Beklagte (B) zahlte im Oktober 2001 einen Betrag i.H.v. 73.980 € als Einlage. Im weiteren Verlauf erhielt er im Zeitraum November 2001 bis Dezember 2004 monatliche Auszahlungen in einer Gesamthöhe von 19.682,59 € und – nachdem er das gesellschaftsvertragliche Verhältnis gekündigt hatte – im Januar 2005 einen Betrag von 63.000 €.

Der am 6. 10. 2005 von der BaFin nach § 37 Abs. 2 KWG bestellte Abwickler stellte Tags darauf einen Insolvenzantrag. Die Klägerin (Kl.) wurde in der Folge zur Insolvenzverwalterin bestellt und verlangte von B den nach der Kündigung bezahlten Betrag i. H. v. 63.000 € sowie die monatlichen Ausschüttungen i. H. v. 19.682,59 € zzgl. Zinsen ab Insolvenzeröffnung. Zunächst hatte das LG Kassel den B zur Zahlung des Betrags i. H. v. 82.682,59 € zzgl. Zinsen ab dem 6. 10. 2008 verurteilt und die Klage im Übrigen abgewiesen. Das OLG Frankfurt hat in der Berufungsinstanz den B lediglich zur Zahlung von 19.682,59 € zzgl. Zinsen seit dem 7. 10. 2005 verurteilt.

2.2 Entscheidung des BGH: Verpflichtung des Kommanditisten zur Rückzahlung

Der BGH folgt dem OLG nicht und sieht erhebliche Ansätze dafür, dass B den Abfindungsbetrag ebenso erstatten muss wie die

monatlich vorgenommenen Ausschüttungen. Allerdings fehle es noch an einer weiteren Tatsachenaufklärung; daher müsse das Verfahren zurückverwiesen werden.

Hierbei besteht nach Ansicht des Gerichts keine Notwendigkeit für eine Unterscheidung zwischen den monatlichen Auszahlungen und den Ausschüttungen nach Kündigung der Beteiligung. Zwar seien die Ausschüttungen von Scheingewinnen durch eine Schuldnerin als objektiv unentgeltliche Leistung bereits nach § 134 Abs. 1 InsO und die Rückzahlung erbrachter Einlagen grundsätzlich nur nach den Vorgaben für entgeltliche Leistungen anfechtbar. Vorliegend habe B jedoch keinen Anspruch auf Rückzahlung der Einlage aus einem Geschäftsbesorgungsvertrag, sondern einen gesellschaftlichen Abfindungsanspruch innegehabt. Diesen Umstand habe das Berufungsgericht übersehen und § 134 Abs. 1 InsO falsch angewendet.

Es komme auch nicht darauf an, ob B als Kommanditist tatsächlich in das Handelsregister eingetragen sei oder als atypischer Gesellschafter fungiert habe. Der Gesellschaftsvertrag enthalte nämlich für beide Fälle Regelungen und stelle die Grundlage für die nach Ausscheiden aus der Gesellschaft geltend gemachten Ansprüche des B dar. Ebenso wenig komme es auf eine ordnungsgemäße Gründung der Schuldnerin oder einen ordnungsgemäßen Beitritt des B an, denn B müsse sich zumindest nach den Grundsätzen über eine fehlerhafte Gesellschaft an diesen Regelungen festhalten lassen.

Der Gesellschaftsvertrag sehe nach Kündigung der Beteiligung und Ausscheiden aus der Gesellschaft einen Abfindungsanspruch des Anlegers vor. Ein Anspruch auf Rückerstattung der geleisteten Einlagen sei dagegen gerade ausgeschlossen. Eine entgeltliche Leistung liege folglich nur vor, wenn ein Abfindungsanspruch i. H. v. 63.000 € tatsächlich bestanden habe. Hierzu müsse das Berufungsgericht weitere Aufklärung betreiben. Dies lasse sich nur mittels einer Abfindungsbilanz zum Abfindungsstichtag ermitteln. Sie könne auch nicht durch monatliche Kontomitteilungen ersetzt werden.

B stehe auch kein Schadenersatzanspruch gegen die Schuldnerin zu. Dies gelte auch dann, wenn B durch betrügerisches Handeln zum Beitritt bewegt worden sein sollte. Die Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft

schlossen einen entsprechenden Schadenersatzanspruch gegen die Gesellschaft aus. Andernfalls träte eine Art „Windhundrennen“ zwischen den Anlegern ein, bei dem Teile der Anleger leer ausgingen, während die Anleger, die frühzeitig ihren Anspruch verfolgen, vollständig befriedigt würden.

Die von B eingelegte Anschlussrevision wurde durch den BGH mit der Begründung zurückgewiesen, die monatlichen Ausschüttungen seien unentgeltliche Leistungen der Schuldnerin gewesen, da ihnen keine tatsächlichen Gewinne gegenüber standen.

2.3 Rechtliche Würdigung

Richtigerweise dehnt der BGH die Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft auf den Zeitraum nach Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer Gesellschaft aus. Anleger werden gleichmäßig an dem Verlust einer Gesellschaft beteiligt. Es wird so ein Wettrennen zwischen den Anlegern vermieden.

Zumindest im Fall der späteren Insolvenz sind frühere Gesellschafter verpflichtet, die erhaltenen Beträge an die Insolvenzmasse zu erstatten, wenn für ihre Auszahlungen keine tatsächlichen gesellschaftsrechtlichen und damit vorliegend auch keine wirtschaftlichen Gründe bestanden. Anleger können damit auch noch Jahre nach ihrem Ausscheiden aus einer Anlagegesellschaft zur Erstattung der erhaltenen Beträge verpflichtet sein.

3. Weitere insolvenzrechtliche Rechtsprechung in Kürze

3.1 Unterbrechung von Gerichtsverfahren durch Eröffnungsverfahren

Rechtshängige Verfahren werden bereits im Eröffnungsverfahren unterbrochen, wenn das Insolvenzgericht dem Schuldner in Bezug auf die von ihm geführten Prozesse ein Verfügungsverbot auferlegt und den vorläufigen Insolvenzverwalter ermächtigt, die Prozesse des Schuldners zu führen⁸.

3.2 Mietkautionsrückzahlungsanspruch der Insolvenzmasse trotz Freigabe des Mietverhältnisses

Erklärt der Insolvenzverwalter die Freigabe des Mietverhältnisses nach § 109 Abs. 1 Satz 2

⁸ BGH, Versäumnisurteil vom 16. 5. 2013 – IX ZR 332/12, ZIP 2013 S. 1493.

InsO, so verbleibt der Kautionsrückzahlungsanspruch dennoch in der Insolvenzmasse⁹.

3.3 Restschuldbefreiung nicht von wirtschaftlich erfolgreicher Tätigkeit abhängig

Ist die vom Insolvenzverwalter freigegebene selbstständige Tätigkeit des Schuldners wirtschaftlich nicht erfolgreich, muss dieser dennoch kein abhängiges Dienstverhältnis begründen, um eine Restschuldbefreiung zu erhalten¹⁰.

3.4 Keine Eigenverwaltung bei Nachteilen für Gläubiger

Erklären wesentliche Gläubiger, sich nicht an einer Sanierung beteiligen zu wollen, und würde die Eigenverwaltung zu Nachteilen für die Gläubiger führen, dann ist der Antrag auf Eigenverwaltung nach § 270 Abs. 2 Nr. 2 InsO abzulehnen¹¹.

3.5 Pflichtverletzung des vorläufigen Insolvenzverwalters bei Beeinträchtigung von Aussonderungsrechten

Der vorläufige Insolvenzverwalter hat die Wahrung von Aussonderungsrechten sicherzustellen und darf dem Schuldner eine Veräußerung von entsprechend besicherten Gegenständen zum eigenen Vorteil nicht erlauben¹².

Steuerrecht

1. Haftung des Steuerberaters für die pflichtwidrige Verneinung einer insolvenzrechtlichen Überschuldung

Im Rechtsprechungsreport der KSI 4/13 wurde über die Entscheidung des BGH¹³ zur Hinweispflicht des Steuerberaters (StB) bei einer Unterdeckung in der Handelsbilanz im Rahmen eines Dauermandats berichtet. Der BGH hatte dort eine Hinweispflicht zum Vorliegen von Insolvenzgründen bei einer allgemeinen steuerrechtlichen Mandatierung verneint. Nunmehr musste sich der BGH¹⁴ mit der Frage nach der Haftung des StB befassen, wenn dieser im Bilanzbericht erklärt, dass eine insolvenzrechtliche Überschuldung nicht vorliege.

1.1 Sachverhalt

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen einer Kapitalgesellschaft. Er nimmt

die Beklagten (B) – die StB der Schuldnerin (S) und deren Gesellschafter – auf Schadensersatz in Anspruch. Im Rahmen des von S erstellten Jahresabschlusses wurde im Bilanzbericht erläutert, dass zum Stichtag ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag i. H. v. 46.541,38 € bestehe, es sich dabei aber nur um eine „Überschuldung rein bilanzieller Natur“ handele, weil für Verbindlichkeiten i. H. v. € 48.278,68 Rangrücktrittserklärungen vorlägen und der Gesellschaft aufgrund des hohen Anteils an Stammkunden ein hoher Firmenwert innewohne. Für die nach dem Stichtag eingegangenen Verbindlichkeiten i. H. v. 264.938,88 € nimmt der Insolvenzverwalter die B mit der Begründung in Anspruch, dass diese bei pflichtgemäßem Erkennen der insolvenzrechtlichen Überschuldung durch die B und hiernach zwingender Insolvenzantragstellung nicht entstanden wären.

1.2 Entscheidung des BGH: Haftung des Steuerberaters

Zunächst stellt der BGH unter Hinweis auf sein Urteil vom 7. 3. 2013 klar, dass es grundsätzlich nicht Aufgabe des StB sei, im Fall einer Unterdeckung in der Handelsbilanz auf die Pflicht des Geschäftsführers hinzuweisen, er müsse eine Prüfung der Insolvenzureife vornehmen oder in Auftrag geben und ggf. einen Insolvenzantrag stellen. Dies gelte jedenfalls dann, wenn der StB lediglich mit der allgemeinen steuerlichen Beratung der GmbH beauftragt sei.

Vorliegend habe sich die S aber nicht auf die Erstellung einer Handelsbilanz beschränkt, sondern darüber hinaus unter Bezug auf Rangrücktrittsvereinbarungen sowie den Firmenwert und durch die Bemerkung „Überschuldung rein bilanzieller Natur“ eine insolvenzrechtliche Überschuldung ausgeschlossen. Damit habe die S eine über die steuerrechtliche Beratung hinausgehende Leistung erbracht. Dies sei wegen der wirtschaftlichen und rechtlichen Bedeutung der Angelegenheit nicht lediglich eine Gefälligkeit, sondern eine zusätzliche Prüfung auf deren Richtigkeit die Insolvenzschuldnerin vertrauen durfte.

Sodann stellt der BGH klar, dass es i. d. R. keinen Anscheinsbeweis dafür gibt, wie sich die Geschäftsführung der Schuldnerin verhalten hätte, wenn die Insolvenzureife festge-

stellt worden wäre. Bei wirtschaftlicher Betrachtung kämen in solchen Fallkonstellationen unterschiedliche Maßnahmen in Betracht (Umstrukturierung, Mittelzufuhr), wenn die Sanierungsfähigkeit nicht angesichts der finanziellen Möglichkeiten ihrer Gesellschafter von vornherein ausgeschlossen sei.

1.3 Rechtliche Würdigung

Ebenso wie der Entscheidung vom 7. 3. 2013 ist auch dieser Entscheidung im Ergebnis zustimmen. Bisher wenig diskutiert ist in diesem Zusammenhang die Frage, ob ein StB bei der Bilanzerstellung in der Krise Buchwerte oder Zerschlagungswerte ansetzen muss. Buchwerte kommen nur bei einer positiven Fortführungsprognose in Betracht, denn nach § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB ist von einer Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen. Es besteht also nach dem Wortlaut des Gesetzes eine konkrete Prüfpflicht – jedenfalls soweit Anhaltspunkte für Bedenken an der Fortführungsfähigkeit des Unternehmens bestehen. Ein StB muss in diesem Fall auf einer Klärung von möglichen Insolvenzgründen bestehen und bis dahin darauf verweisen, dass der Jahresabschluss nicht erstellt werden kann. Erweitert der StB allerdings – wie vorliegend – seinen Aufgabenbereich und nimmt die Prüfung des Vorliegens von Insolvenzgründen selbst vor, so muss er auch für die Fehlerhaftigkeit des Ergebnisses haften.

2. Einkommensteuer aus der Veräußerung absonderungsrechtlich behafteten Betriebsvermögens als Masseverbindlichkeit

An die Verwertung von Vermögenswerten sind häufig steuerliche Folgen geknüpft. Im Insolvenzverfahren werden die Gegenstände

9 LG Karlsruhe, Teilurteil vom 5. 7. 2013 – 9 S 549/12 (noch nicht rkr.).

10 BGH-Beschluss vom 13. 6. 2013 – IX ZB 38/10, s. u. www.juris.de.

11 AG Köln, Beschluss vom 1. 7. 2013 – 72 IN 211/13, ZIP 2013 S. 1390.

12 BGH-Beschluss vom 11. 7. 2013 – IX ZR 50/13, s. u. www.juris.de.

13 Urteil vom 7. 3. 2013 – IX ZR 64/12, ZInsO 2013 S. 826 = KSI 4/2013 S. 186–187, ausführlich dazu Berger in diesem Heft ab S. 228.

14 Urteil vom 6. 6. 2013 – IX ZR 204/12, DB 2013 S. 1542; ausführlich dazu Berger in diesem Heft ab S. 228.

nicht selten für Sicherungsgläubiger veräußert. Hierbei verbleibt regelmäßig nur ein kleiner Anteil in der Insolvenzmasse. Der BFH entschied nunmehr darüber, ob die Insolvenzmasse auch die einkommensteuerlichen Belastungen trifft, wenn der überwiegende Verwertungserlös an einen Gläubiger auszukehren ist¹⁵.

2.1 Sachverhalt

Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen eines Schuldners in einem Regelinsolvenzverfahren. Gegenstand der Insolvenzmasse war ein zum Betriebsvermögen gehörendes Grundstück, welches mit Grundpfandrechten zugunsten von Kreditinstituten belastet war. Im Einverständnis mit den Grundpfandrechtsgläubigern wurde das Grundstück im Insolvenzverfahren zu einem Kaufpreis von 155.000 € veräußert. Nach Befriedigung der gesicherten Gläubiger ver-

blieb ein Betrag von 5.394 € für die Insolvenzmasse. Das beklagte FA schätzte – da eine Steuererklärung nicht abgegeben wurde – die Besteuerungsgrundlagen und ging dabei von einem Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf des Grundstücks von 154.923 € aus. Die entsprechende Einkommensteuer wurde durch Bescheid festgesetzt. Der Einspruch des Verwalters hatte keinen Erfolg, jedoch gab das FG in dem anschließenden Klageverfahren dem Begehren des Klägers statt.

2.2 Entscheidung des BFH: Einkommensschuld als Masseverbindlichkeit

Der BFH stellt zunächst klar, dass die aus der Verwertung der zur Insolvenzmasse (und zum Betriebsvermögen) gehörenden Wirtschaftsgüter resultierende Einkommensteuer (ESt) als sonstige Masseverbindlichkeit gem. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO zu qualifizieren ist. Die Abgrenzung zwischen Insolvenzforderungen

gen und Masseverbindlichkeiten richte sich ausschließlich nach dem Zeitpunkt der insolvenzrechtlichen Begründung. Auf die steuerliche Entstehung der Forderung und deren Fälligkeit komme es nicht an. Da der Besteuerungstatbestand nach Insolvenzeröffnung verwirklicht wurde, sei vorliegend eine Masseverbindlichkeit gegeben. Darüber hinaus seien die Grundsätze auch auf die durch den Verkauf aufgedeckten stillen Reserven anzuwenden, selbst dann, wenn diese vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstanden seien.

Die Steuerschuld sei zu Recht in voller Höhe durch ESt-Bescheid gegenüber dem Insolvenzverwalter geltend gemacht worden, auch wenn der überwiegende Teil des Verkaufserlöses an die gesicherten, absonderungsbe-

¹⁵ BFH-Urteil vom 16.5.2013 – IV R 23/11, ZIP 2013 S. 1481.

rechtigten Gläubiger geflossen sei. Die ESt auf den Veräußerungsgewinn sei auch dann in voller Höhe Masseverbindlichkeit, wenn das verwertete Wirtschaftsgut mit Absonderungsrechten belastet sei und der – nach Befriedigung der gesicherten Gläubiger – aus dem Verwertungserlös verbleibende Teil nicht ausreiche, um die aus der Verwertungshandlung resultierende ESt-Forderung zu befriedigen. Soweit die ESt aus insolvenzrechtlichen Gründen insgesamt als sonstige Masseverbindlichkeit zu qualifizieren sei, könne es nicht darauf ankommen, in welchem Umfang der Veräußerungserlös zur Masse gelange.

2.3 Rechtliche Würdigung

Der BFH lässt in seiner Entscheidung offen, ob die ESt in Fällen wie dem vorliegenden aufgrund einer „Handlung“ des Insolvenzverwalters (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 1 InsO) oder

aber „in sonstiger Weise“ (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 2 InsO) begründet wurde. Dies ist im Ergebnis stringent, da jedenfalls eine der beiden Varianten erfüllt ist, wenn man mit dem BFH für das insolvenzrechtliche „Begründetsein“ der Steuerforderung darauf abstellt, wann und durch wen der steuerauslösende Besteuerungstatbestand verwirklicht wurde.

3. Weitere finanzgerichtliche Rechtsprechung in Kürze

3.1 Feststellung zur Insolvenztabelle beendet nicht Verfahrensunterbrechung

In seiner Entscheidung vom 14. 5. 2013¹⁶ hat der BFH entschieden, dass die widerspruchlose Feststellung einer Steuerforderung zur Insolvenztabelle im Verfahren über das Vermögen des Schuldners zwar zur Erledigung eines bereits vor Insolvenzeröffnung rechtshängigen und sodann unterbrochenen finanzgerichtlichen Rechtsstreits führt, nicht

jedoch eine Beendigung der Unterbrechung bewirkt.

3.2 Besteuerung des Sanierungsgewinns

Nach einer Entscheidung des FG Sachsen¹⁷ schließen es der Wortlaut des Gesetzes und die Gesetzesbegründung bei Abschaffung von § 3 Nr. 66 EStG a. F. durch das Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmenssteuerreform vom 29. 10. 1997 aus, die Besteuerung eines Sanierungsgewinns i. S. von § 3 Nr. 66 EStG a. F. weiterhin – allein aufgrund der §§ 163, 227 AO – als sachlich unbillig anzusehen und von der Besteuerung auszunehmen, wenn außer der Tatsache des sanierungsbedingten Verzichts eines Gläubigers weder besondere sachliche noch persönliche Billigkeitsgründe ersichtlich sind.

¹⁶ BFH-Beschluss vom 14. 5. 2013 – X B 134/12, DStRE 2013 S. 883.

¹⁷ Urteil vom 4. 4. 2013 – 6 K 211/09, GmbHR 2013 S. 666.