

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. Faktische Geschäftsführung in der Unternehmensgruppe

Im Zusammenhang mit der Prüfung des strafrechtlichen Tatbestands einer Untreue nach § 266 StGB hatte sich der BGH in seiner Entscheidung vom 13. 12. 2012¹ mit der Frage zu beschäftigen, wann eine faktische Geschäftsführerstellung in einem abhängigen Unternehmen angenommen werden kann. Die Entscheidung verdeutlicht einmal mehr auch die strafrechtlichen Risiken, die mit einer Geschäftsführerstellung einhergehen, selbst wenn diese nur faktisch besteht.

1.1 Sachverhalt

Der Angeklagte hatte die „S-Unternehmensgruppe“ errichtet, deren Geschäftsgegenstand die Sanierung und Vermarktung von Immobilien gewesen ist. Im fraglichen Zeitraum war der Angeklagte Geschäftsführer der V.A. GmbH, welche als persönlich haftende Gesellschafterin in verschiedenen und für jedes Bauvorhaben gesondert gegründe-

ten Kommanditgesellschaften (im Folgenden: Bauherren-KG) diente. Die Bauherren-KG beauftragte als Generalübernehmer für Sanierungsarbeiten die A-GmbH, deren Geschäftsführer nicht der Angeklagte war. Gesellschafterin der A-GmbH war die C-GmbH mit im Tatzeitraum wechselnden Alleingesellschaftern. Zur Durchführung der Bauvorhaben beauftragte die A-GmbH ihrerseits Generalunternehmer und verschiedene Subunternehmer, wobei sie faktisch als „Schutzschild vor der Bauherren-KG“ agierte, um die Ansprüche der unbezahlten oder nur z.T. bezahlten Unternehmer abzufangen.

Die Bauherren-KG finanzierten die Vorhaben durch Darlehen, die auf der Grundlage von Abschlagsrechnungen der A-GmbH direkt an die Generalübernehmerin ausbezahlt wurden. Von diesen Beträgen überwies die A-GmbH im Einverständnis und auf Veranlassung des Angeklagten größere Beträge an die Bauherren-KG aufgrund rechtsgrundlos erfolgter Stornierung von Abschlagsrechnungen. Infolge dieser rechtsgrundlosen Stornierungen i.H. von insgesamt rund 820.000 € geriet die A-GmbH in Liquiditätsschwierigkeiten. Das LG hat den Angeklagten wegen Untreue verurteilt. Es ist dabei von einer faktischen Geschäftsführung des Angeklagten in der A-GmbH ausgegangen.

1.2 Entscheidung des BGH: Keine nachgewiesene Vermögensbetreuungspflicht

Der BGH hat die Entscheidung der Vorinstanz bezüglich des Angeklagten aufgehoben. Die vom vorinstanzlichen Gericht getätigten Feststellungen seien nicht ausreichend, um eine Vermögensbetreuungspflicht des Angeklagten nach § 266 Abs. 1 StGB gegenüber der A-GmbH zu begründen. Der BGH stellt in seiner Begründung zunächst klar, dass

eine Vermögensbetreuungspflicht i.S. des § 266 Abs. 1 StGB sich auch aufgrund eines tatsächlichen Treueverhältnisses ergeben könne, z. B. wenn der Betreffende die organ-schaftlichen Aufgaben eines Geschäftsführers übernommen und ausgeführt habe. Daneben könne aber auch die tatsächliche Übernahme eines nicht ganz unbedeutenden Pflichtenkreises – unabhängig davon, ob eine Organstellung vorliege – eine Vermögensbetreuungspflicht begründen. Dies sei dann der Fall, wenn der Betreffende diese Interessen wahrnehme und der Vermögensinhaber auf die pflichtgemäße Wahrnehmung vertrauen dürfe². Im vorliegenden Fall könne ein solcher Rückschluss aus den Feststellungen des vorinstanzlichen Gerichts nicht gezogen werden, weil dem Angeklagten die typischen Befugnisse für eine organschaftliche Stellung gefehlt hätten. Als solche nennt der BGH die Bankvollmacht oder die Übernahme von Pflichten im Außenverhältnis, z. B. gegenüber Sozialversicherungsträgern oder Finanzbehörden. Das Fehlen solcher Kompetenzen spreche gegen die Annahme einer faktischen Geschäftsführung, weil sie zu den Essentialen einer Organstellung zählen würden³. Aus den Urteilsgründen der Vorinstanz – so der BGH – ergebe sich nicht ausreichend, in welcher Art der Angeklagte eine Machtposition gegenüber der Geschäftsführung der A-GmbH bzw. den Gesellschaftern gehabt habe.

1.3 Rechtliche Würdigung

Im Ergebnis ist dem BGH zuzustimmen. Bereits in der Vergangenheit hat die Rechtsprechung eine faktische Geschäftsführung angenommen, wenn eine Person den förmlich bestellten Geschäftsführer Weisungen erteilen kann und sie die Geschäftspolitik des Unternehmens tatsächlich bestimmt⁴. Die rein wirtschaftliche Macht als Geschäftspartner reicht dagegen richtigerweise für eine fak-

* 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 5 StR 407/12, s. u. www.beck-online.de (BeckRS 2013, 01847).

2 3 StR 188/99, NStZ 1999 S. 558.

3 II ZR 113/03, ZIP 2005 S. 1414.

4 4 StR 323/97, StV 1998 S. 416; II ZR 196/00, BGHZ 150 S. 61.

tische Geschäftsführung nicht aus. Nur wenn der Betreffende darüber hinaus ermächtigt ist, die Geschäfte seines Vertragspartners zu führen, ist er auch verpflichtet, dessen Vermögensinteressen zu schützen.

Insolvenzrecht

1. Insolvenzanfechtung von Darlehensrückzahlungen

Immer wieder erleben Gläubiger in der Insolvenz ihrer Schuldner böse Überraschungen, weil Insolvenzverwalter mit Hilfe der insolvenzrechtlichen Anfechtung Geldbeträge zurückerfordern. In seinem Urteil vom 20. 12. 2012⁵ setzte sich der BGH mit der Frage auseinander, wann ein Darlehensgeber zur Erstattung von Rückzahlungen des Darlehensnehmers verpflichtet ist, obwohl über eine Umschuldung verhandelt wird.

1.1 Sachverhalt

Die S gewährte der späteren Insolvenzschuldnerin im Dezember 2001 ein Darlehen über 5.300.000 DM. Das Darlehen sollte zum 30. 12. 2002 zur Rückzahlung fällig sein. Im Rahmen der Geschäftsverbindung unterhielt die Schuldnerin bei der S zudem ein Kontokorrentkonto mit einer Kreditlinie von 1.750.000 DM. Am 27. 12. 2002 unterrichtete die Beklagte die Schuldnerin über ihre Bereitschaft zur Prolongation des Darlehens für drei Monate. In der Folge zahlte die Schuldnerin am 28. 3. 2003 100.000 €, am 22. 4. 2003 38.000 € und am 16. 5. 2003 25.000 € an die S. Am 1. 7. 2003 fusionierte die S mit einer anderen Gesellschaft zur Beklagten. Nachdem die Schuldnerin am 26. 9. 2003 einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen gestellt hatte, wurde das Insolvenzverfahren am 1. 12. 2003 eröffnet und der Kläger zum Insolvenzverwalter bestellt. Mit der Klage verlangt er aufgrund Insolvenzanfechtung die Erstattung der drei Zahlungen. Sowohl vor dem LG Itzehoe als auch dem OLG Schleswig hatten Klage und Wiederklage keinen Erfolg. Mit der Revision hat der Kläger seinen Anspruch weiterverfolgt.

1.2 Entscheidung des BGH: Nur erfolgsversprechende Verhandlungen beseitigen Benachteiligungsvorsatz

Nach Ansicht des BGH hat das Berufungsgericht fehlerhaft eine Beweiserleichterung

für den Kläger im Hinblick auf den Benachteiligungsvorsatz verneint, da er schon Zahlungsunfähigkeit i. S. des § 17 InsO nicht nachgewiesen habe. In der Folge leitet der BGH – ausgehend von § 133 Abs. 1 und § 17 InsO – seine Ansicht dogmatisch her. Einen Benachteiligungsvorsatz des Schuldners könne man zunächst aus der Kenntnis des Schuldners über seine Zahlungsunfähigkeit herleiten⁶. Allein die Nichtzahlung auf eine Forderung ist nach Ansicht des BGH zwar nicht ausreichend, um eine Zahlungsunfähigkeit zu begründen, sondern es bedürfe darüber hinaus auch Gläubigerhandlungen, die auf ein Erfüllungsverlangen hinweisen. Dies könnten aber bereits sämtliche Handlungen sein, die eine Fälligkeit der Forderung herbeiführen. Zumindest bei den letzten beiden Zahlungen an die Beklagte sei eine Fälligkeit festzustellen. Vereinbaren die Parteien einen Zeitpunkt, zu dem eine Zahlung zu erbringen ist, so gerät der Schuldner bereits ohne Mahnung nach § 286 Abs. 2 Nr. 1 BGB in Verzug. In einem solchen Fall kann der Gläubiger ohne weitere Maßnahmen von der pünktlichen Zahlung durch den Schuldner ausgehen.

Etwas anderes habe nur dann gelten können, wenn die Schuldnerin die sichere Aussicht gehabt hätte, mit anderweitigen Einnahmen ihre Zahlungsunfähigkeit zu überwinden. Im Falle der drohenden Zahlungsunfähigkeit bedürfe es hierbei der Darlegung von Tatsachen, aus denen sich die Abwendung der Krise ergibt⁷. Umschuldungsbemühungen allein reichten hierfür nicht aus. Dies gelte auch, wenn die Beklagte gerade deshalb von einer Durchsetzung ihres Anspruchs zunächst absah, um das Ergebnis der Umschuldungsverhandlungen abzuwarten. Die Frage, ob hierin eine Stundung zu sehen ist, hat der BGH bewusst offen gelassen, weil er von einer zumindest drohenden Zahlungsunfähigkeit für den Zeitraum nach dem 30. 3. 2003 ausgeht. Bereits eine drohende Zahlungsunfähigkeit könne nach der ständigen Rechtsprechung ein Beweisanzeichen für einen Benachteiligungsvorsatz des Schuldners sein. Vorliegend sei nicht ersichtlich, dass die Schuldnerin auch bei einem Scheitern der Umschuldungsverhandlungen in der Lage gewesen wäre, ihre Verbindlichkeiten zu 90 % innerhalb von drei Wochen zu erfüllen. Damit lasse sich ein Benachteiligungsvorsatz der Schuldnerin nur dann ausschließen,

wenn die Schuldnerin zum Zeitpunkt der jeweiligen Zahlungen die sichere Erwartung haben durfte, die Verhandlungen würden erfolgreich sein. Da das Berufungsgericht hierzu keine Feststellungen betrieben habe, habe die Angelegenheit folglich zurück verwiesen werden müssen.

Abschließend weist der BGH die Berufungsinstanz auf weitere Aspekte hin: Das Gericht müsse trotz der möglichen Stundung eine Zahlungsunfähigkeit der Beklagten auch aufgrund anderweitiger fälliger Verbindlichkeiten prüfen. Hinsichtlich der Zahlung vom 28. 3. 2003 müsse zudem eine Anfechtung nach den Regeln der inkongruenten Befriedigung geprüft werden. Zu diesem Zeitpunkt habe die Beklagte nämlich noch keinen fälligen Zahlungsanspruch gehabt. Es sei außerdem zumindest naheliegend, eine Kenntnis der Beklagten über die zumindest drohende Zahlungsunfähigkeit anzunehmen, da die Schuldnerin die Beklagte ständig über die Situation unterrichtete.

1.3 Rechtliche Würdigung

Die Entscheidung des BGH zeigt erneut, welche Probleme Sanierungsbemühungen auch für Gläubiger mit sich bringen können. Die Beteiligten haben in der Krise immer eine Partei mit einzubeziehen, die noch gar nicht existiert: Mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens kommen dem Insolvenzverwalter Kompetenzen zu, die weit in die Vergangenheit reichen können.

2. Unanfechtbarkeit der Abtretung von Ansprüchen aus einer Lebensversicherung

Die Reihe von Entscheidungen des BGH im Zusammenhang mit Lebensversicherungen nimmt kein Ende. Lebensversicherungsleistungen stehen immer wieder im Mittelpunkt der Auseinandersetzung zwischen dem Insolvenzverwalter und einzelnen Gläubigern. Im Urteil vom 20. 12. 2012⁸ musste der BGH die Frage beantworten, ob die Abtretung von Ansprüchen aus einer Lebensversicherung zur Absicherung einer fremden Schuld als entgeltliche Leistung zu bewerten ist.

5 IX ZR 62/10, BB 2013 S. 276.

6 U. a. BGH-Urteil vom 13. 4. 2006 – IX ZR 158/05, BGHZ 167 S. 190.

7 BGH-Urteil vom 24. 5. 2007 – IX ZR 97/06, WM 2007 S. 1579.

8 IX ZR 21/12, WM 2013 S. 215.

2.1 Sachverhalt

Aufgrund eines am 23. 3. 2009 eingereichten Antrags wurde am 25. 8. 2009 über den Nachlass des verstorbenen P. N (im Weiteren Erblasser genannt) das Insolvenzverfahren eröffnet und der Kläger zum Verwalter bestellt. Der Erblasser war Geschäftsführer und Gesellschafter der N-GmbH. Über das Vermögen der GmbH wurde bereits am 2. 4. 2009 das Insolvenzverfahren eröffnet. Aufgrund einer Kreditzusage vom 12. 6. 1998/15. 6. 1998 gewährte die Beklagte der GmbH mehrere Kredite. Die Beklagte vereinbarte mit der GmbH hierbei die Bestellung mehrerer Sicherheiten. Dazu gehörte auch die Abtretung einer Lebensversicherung durch den Erblasser. Die Versicherung war als Kapitallebensversicherung und als Versicherung auf den Todesfall als Folge eines Unfalls jeweils mit einer Versicherungssumme i. H. von 400.000 DM ausgestaltet. Am 22. 9. 1998/14. 12. 1998 trat der Erblasser seine Ansprüche aus der Versicherung i. H. von 330.000 DM (= 168.762,32 €) an die Beklagte ab und zeigte dies dem Versicherer mit Schreiben vom 15. 9. 1998 an. Vom 1. 4. 2005 bis zu seinem Tod zahlte der Erblasser Versicherungsprämien in einer Gesamthöhe von 22.241,25 € an den Versicherer. Wäre es bereits am 23. 3. 2005 zu einer Einstellung der Beitragszahlungen gekommen, hätte sich die beitragsfreie Versicherungssumme auf 220.916 DM (= 112.952,56 €) belaufen. Aufgrund des Versicherungsfalls wurde ein Betrag von 168.762,32 € an die Beklagte sowie ein weitergehender Betrag von 102.959,86 € an die Witwe des Erblassers ausgezahlt. Mit seiner Klage begehrt der Kläger nach § 134 Abs. 1 InsO die Zahlung der seit dem 1. 4. 2005 vom Erblasser geleisteten Versicherungsprämien.

2.2 Entscheidung des BGH: Zeitlicher Ablauf ist entscheidend

Nachdem das LG Frankfurt/M. zunächst der Klage stattgegeben hatte und die Berufung zum OLG Frankfurt/M. ohne Erfolg blieb, hat der BGH die Entscheidung des Berufungsgerichts aufgehoben und die Angelegenheit dorthin zurückverwiesen. Das Berufungsgericht sei zunächst richtigerweise davon ausgegangen, dass die Abtretung von Versicherungsleistungen ebenso wie die Einräumung eines unwiderruflichen Bezugsrechts nach § 134 Abs. 1 InsO nur innerhalb eines 4-Jahres-Zeitraums möglich sei. Zudem bestätigt

der BGH das Berufungsgericht in dessen Meinung, die Beitragszahlungen und die dadurch bewirkte Mehrung der Versicherungsleistung gegenüber einem Sicherungsnehmer seien grundsätzlich einer Anfechtung ebenso zugänglich wie die Abtretung selbst. Der Sicherungsgeber sei zwar nicht unmittelbar gegenüber dem Versicherer zur Beitragszahlung verpflichtet, jedoch führe diese Zahlung zu einer Schmälerung der Insolvenzmasse und gleichzeitig zu einer Wertsteigerung des Sicherungsguts. Somit sei eine mittelbare Zuwendung des Erblassers an die Beklagte zu verzeichnen. Die Zahlung des Erblassers habe daher eine doppelte Wirkung. Der klagende Verwalter habe die Möglichkeit, die beiden Leistungsempfänger – hier Versicherer und Begünstigter – wahlweise in Anspruch zu nehmen, soweit die übrigen Anfechtungsvoraussetzungen vorlägen.

Der BGH hat das Urteil des Berufungsgerichts mit der Begründung aufgehoben, dass seine Feststellungen keine ausreichende Basis böten, um die Frage zu beantworten, ob die durch die Prämienzahlungen bewirkten Leistungen an die Beklagte tatsächlich unentgeltlich waren. Sei nämlich die Sicherheitsabtretung vom Erblasser an die Beklagte als unentgeltlich zu qualifizieren, so gelte dies auch für die Prämienzahlungen. Das Berufungsgericht habe insbesondere die bisherige Rechtsprechung des BGH missverstanden. Es sei nämlich nicht richtig, eine Entgeltlichkeit nur dann anzunehmen, wenn sich der Sicherungsnehmer auch gegenüber dem Sicherungsgeber zur Auszahlung des Darlehens verpflichtet habe. Entscheidend sei vielmehr, ob der Sicherungsnehmer überhaupt eine ausgleichende Gegenleistung für die Zuwendung des Schuldners an diesen oder an einen Dritten erbringt.

Im vorliegenden Fall sei allein entscheidend, ob das Darlehen Zug um Zug gegen Überlassung der Sicherheit gewährt wurde. Die Bestellung der Sicherheit durch den Erblasser sei entgeltlich, wenn er die Sicherheit vor oder spätestens Zug um Zug gegen die Auszahlung des Darlehens erbracht habe. Sollte dagegen die Abtretung erst nach Auszahlung des Darlehens erfolgt sein, so sei die Leistung unentgeltlich gewesen.

9 20 U 2232/12, NZG 2013 S. 65.

10 IX ZB 7/12, NZI 2013 S. 98.

11 IX ZB 23/10, VIA 2013 S. 14.

2.3 Rechtliche Würdigung

Der BGH hat mit seinem Urteil klare Regeln für die Frage aufgestellt, ob und wann Sicherheitsleistungen Dritter dem Risiko einer Insolvenzanfechtung unterliegen. Kreditgeber werden zukünftig noch stärker darauf achten müssen, dass ihnen die Sicherheiten Dritter Zug um Zug oder bestenfalls gar vor Auszahlung der Darlehenssumme übertragen werden.

3. Weitere insolvenzrechtliche Rechtsprechung in Kürze

3.1 Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft auf mehrgliedrige stille Gesellschaft anwendbar

Das OLG München hat in seinem Urteil vom 28. 11. 2012⁹ festgehalten, dass dem Gesellschafter einer mehrgliedrigen stillen Gesellschaft in Form einer Publikumsgesellschaft kein Anspruch auf Rückgewähr seiner Einlagen gegen die in Vollzug gesetzte Gesellschaft zusteht, sondern er lediglich einen Anspruch nach den Regeln über Abfindungen hat.

3.2 Zuständigkeit für die Auseinandersetzung über den pfändbaren Teil eines Arbeitseinkommens

Begehrt der Schuldner im Fall einer einheitlichen Berechnung des pfändbaren Teils seines Arbeitseinkommens bei Geld- und Naturalleistungen eine niedrigere Bewertung der Naturalleistungen, so hat er seine Klage gem. Beschluss des BGH vom 13. 12. 2012¹⁰ vor dem Prozessgericht zu führen.

3.3 Verletzung von Auskunftspflichten kann zur Versagung der Restschuldbefreiung führen

Nach Ansicht des BGH in seinem Beschluss vom 22. 11. 2012¹¹ kann einem Schuldner die Restschuldbefreiung versagt werden, wenn dieser im eröffneten Verfahren ein Darlehen aufnimmt und diese Darlehensaufnahme nicht dem Insolvenzverwalter anzeigt.

3.4 Ankündigung der Löschung einer Gesellschaft muss keine weiteren Angaben enthalten

Wird die Löschung einer Gesellschaft aus dem Handelsregister wegen Vermögenslosigkeit angekündigt, so sind nach der Begründung des OLG München in einem Be-

schluss vom 22.11.2012¹² keine weiteren Ausführungen zum Inhalt und dem Ergebnis der vorangegangenen Ermittlungen des Registergerichts notwendig.

Steuerrecht

1. Zwangsgeld gegen Insolvenzverwalter auch wegen Nichtabgabe von „Null-Erklärungen“

Die Erstellung von Steuererklärungen verursacht Kosten, die gerade in massearmen Verfahren nicht oder nur schwer aufgebracht werden können. Am 6.11.2012¹³ hatte der BFH über die Frage zu entscheiden, ob ein FA gegen einen Insolvenzverwalter Zwangsgeld wegen Nichteinhaltung der steuerlichen Erklärungspflichten festsetzen kann, obwohl dem FA aufgrund bestehender Masseunzulänglichkeit bekannt ist, dass die Steuererklärung nicht zu einer Steuerzahlungsverpflichtung führt.

1.1 Sachverhalt

Der Kläger ist Insolvenzverwalter einer GmbH, über deren Vermögen im Jahr 2001 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Die Beklagte hatte den Kläger mehrfach ohne Erfolg unter Androhung der Festsetzung eines Zwangsgelds dazu aufgefordert, ausstehende Steuererklärungen, Bilanzen sowie GuV für die Schuldnerin einzureichen. Die Zwangsgeldandrohungen ergingen jeweils durch gesonderten Bescheid, gegen welche der Kläger ohne Erfolg Einspruch einlegte. Die Zwangsgeldandrohungen wurden damit bestandskräftig. Im Dezember 2009 setzte das FA die angedrohten Zwangsgelder durch Bescheid fest. Gegen diese Bescheide erhob der Insolvenzverwalter Einspruch und erklärte die Abschlussreife des Insolvenzverfahrens. Hierbei verwies er zum Nachweis auf die dem FA bereits übermittelten Unterlagen. Hieraus folge, so der Kläger, die Unbilligkeit und Unangemessenheit der Zwangsgeldfestsetzungen. Die Einsprüche des Insolvenzverwalters wies das FA – unter Hinweis auf die Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen selbst bei Schätzung der Besteuerungsgrundlagen – zurück. Im Rahmen des Insolvenzverfahrens zeigte der Kläger die Masseunzulänglichkeit nach § 208 InsO an.

Das zuständige FG Thüringen¹⁴ gab der Klage gegen die Zwangsgeldfestsetzungen

im Wesentlichen wegen fehlerhafter Ermessensausübung des FA statt. In Anbetracht der konkreten finanziellen Situation der Insolvenzschuldnerin sei die Festsetzung von Zwangsgeldern ein ungeeignetes Zwangsmittel. Nach Ansicht des FG sei es verfehlt und unzweckmäßig, unter Anwendung von Zwangsmitteln Steuererklärungen einzufordern, die mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit zu keinem Erfolg (Steuereinnahmen) führten und lediglich Kosten verursachen. Vor diesem Hintergrund sei eine Schätzung das „probate“ und weniger einschneidende Mittel. Das FA hat Revision eingelegt und die Verletzung von § 328 Abs. 1 Satz 1 i.V. mit § 5 AO (Ermessen der Behörde bei Zwangsmitteln) geltend gemacht.

1.2 Entscheidung des BFH: Keine unverhältnismäßige oder ermessensfehlerhafte Entscheidung des FA

Der BFH hat der Revision stattgegeben und die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Zwangsgeldfestsetzung festgestellt. Dem FA stehe zunächst ein Entschließungsermessen über die Zwangsmittelanwendung zu. In einem zweiten Schritt stehe dem FA sodann das Auswahlermessen zu, welches der in § 328 AO genannten Zwangsmittel (Zwangsgeld, Ersatzvornahme, unmittelbarer Zwang) im konkreten Fall sachgerecht sei. Mit der Aufhebung der Zwangsgeldfestsetzung habe das FG Thüringen die Grenzen seiner Überprüfungsbefugnis nach § 102 FGO (Nachprüfung des Ermessensgebrauchs) überschritten. Hiernach sei die gesetzlich vorgesehene richterliche Kontrolle der Ermessensausübung auf einen möglichen Ermessens Fehlgebrauch beschränkt. Das Gericht sei hingegen nicht durch Gesetz befugt, eine eigene Ermessensentscheidung zu treffen. Weiter führt der BFH aus, dass die Feststellungen des FG keine Anhaltspunkte für einen Ermessens Fehlgebrauch des FA bieten würden. Vielmehr beanstandete das FG die Wertung der Umstände durch das FA und setzte an deren Stelle seine für richtiger gehaltene Ermessensentscheidung. Dies sei von der gerichtlichen Kontrollkompetenz bei Ermessenentscheidungen der Behörde jedoch nicht gedeckt.

1.3 Rechtliche Würdigung

Den Folgerungen des BGH ist insbesondere aus zwei Gesichtspunkten zuzustimmen. Zum einen arbeitet sie die lediglich einge-

schränkten Überprüfungsbefugnisse von Gerichten im Bezug auf Ermessensentscheidungen des FA richtig heraus. Zum anderen ist die Festsetzung von Zwangsgeld in Konstellationen wie der vorliegenden auch nicht unverhältnismäßig. Für eine Unverhältnismäßigkeit bestanden im vorliegenden Fall keine Anhaltspunkte. Die Entstehung von Kosten für die Insolvenzmasse kann, so der BFH bereits in der Vergangenheit¹⁵, der Durchsetzung der steuerlichen Pflichten nicht entgegenstehen.

2. Fälligkeit von Steuerforderungen bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Steuerschuldners

In seinem Urteil vom 6.12.2013¹⁶ hat sich der BGH mit der Frage auseinandergesetzt, wann – vorbehaltlich spezieller steuerrechtlicher Regelungen – die im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung bereits entstandenen Steuerforderungen fällig werden und ob es hierzu insbesondere weitergehender Voraussetzungen bedarf.

2.1 Sachverhalt

Die Klägerin geht aus abgetretenem Recht ihres Ehemanns vor, der Geschäftsführer der im Straßenbau tätigen M-GmbH gewesen ist. Über das Vermögen der M-GmbH wurde 1994 das Insolvenzverfahren eröffnet. 1989 beauftragte das beklagte Bundesland (vertreten durch den Landesbetrieb für Straßenbau) die M-GmbH mit dem Ausbau einer Kreuzung. Nachdem im Jahr 1992 förmliche Abnahmetermine stattfanden, stellte die M-GmbH dem Beklagten am 13.5.1993 eine Schlussrechnung, die sie am 15.10.1993 korrigiert einreichte. Durch Vereinbarung vom 25.10.1995/6.11.1995 verkaufte der Konkursverwalter über das Vermögen der M-GmbH die Forderung an die Klägerin, die in ihrer Klage gem. § 432 BGB die Zahlung an sich selbst und den Konkursverwalter begehrt. Im Laufe des Konkursverfahrens (1995) hatte das FA Umsatzsteuerbescheide für die

12 31 Wx 421/12, s.u. www.beck-online.beck.de (BeckRS 2012, 24288).

13 VII R 72/11, s.u. www.beck-online.de (BeckRS 2013, 94010).

14 K 355/10, EFG 2012 S. 388.

15 VII R 143/92, BFHE 175 S. 309

16 VII ZR 189/10, s.u. www.beck-online.de (BeckRS 2013, 00789).

Jahre 1993 und 1994 erlassen. Der Beklagte erklärte für das Bundesland in Vertretung die Aufrechnung mit rückständigen Umsatzsteuerforderungen gegen die M-GmbH, die er zur Konkurstabelle angemeldet und die der Konkursverwalter mit Wirkung zum 8.8.1996 festgestellt hatte.

Das LG hat der Klage teilweise stattgegeben. Auf die Berufung beider Parteien hin hat das Berufungsgericht den Beklagten überwiegend zur Zahlung unter Vorbehalt der Entscheidung über die Aufrechnung des Beklagten mit einer Gegenforderung aus Umsatzsteuer verurteilt und im Übrigen die Klage abgewiesen. In seiner Entscheidung hat das Berufungsgericht die Auffassung vertreten, dass für die Fälligkeit der im Konkursverfahren festgestellten Umsatzsteuerforderungen des Beklagten auf den Zeitpunkt der Wirksamkeit der Eintragung in die Konkurstabelle – also den 8.8.1996 – abzustellen sei. Die zur Aufrechnung gestellte Forderung sei deshalb erst nach der Klageforderung fällig geworden, sodass man sie dieser nicht entgegen halten könne. Gegen die Entscheidung des Berufungsgerichts wendete sich der Beklagte mit seiner Revision. Mit der Anschlussrevision begehrte die Klägerin die Aufhebung des Vorbehalts im Urteil.

2.2 Entscheidung des BFH: Umsatzsteuerforderungen werden mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens fällig

Neben einer Vielzahl von weiteren Einzelfragen (u. a. Feststellungswirkung der Konkurstabelle; Aufrechnung mit rechtswegfremder Forderung) dreht sich die Entscheidung des BGH im Wesentlichen um die Frage, ob die Voraussetzungen des § 406 BGB vorliegen und deshalb – nach der erfolgten Abtretung – eine Aufrechnung mit der Forderung gegen den alten Gläubiger auch gegenüber dem neuen Gläubiger erklärt werden kann. Der BGH bejaht diese Frage. Nach der Vorschrift des § 406 BGB könne der Schuldner eine ihm gegen den bisherigen Gläubiger zustehende Forderung auch dem neuen Gläubiger gegenüber aufrechnen, es sei denn, dass er bei dem Erwerb der Forderung von der Abtretung Kenntnis gehabt habe oder dass die Forderung erst nach der Erlangung der Kenntnis und später als die abgetretene Forderung fällig geworden sei (§ 406 BGB). Die Fälligkeit der Ansprüche aus dem Steu-

erschuldverhältnis (§ 38 AO) würde sich nach § 220 Abs. 1 AO allein nach den Vorschriften der Steuergesetze beurteilen. Nach § 220 Abs. 2 AO seien Steuerforderungen grundsätzlich mit ihrer Entstehung fällig. Nur ausnahmsweise trete die Fälligkeit nach § 220 Abs. 2 Satz 2 AO erst mit der Bekanntgabe der Steuerfestsetzung ein, wenn der Steueranspruch aus der Festsetzung folge (§ 218 AO). Die Einschränkung greife jedoch dann nicht ein, wenn der Anspruch des FA keiner Festsetzung durch Steuerbescheid nach § 218 AO zugänglich sei, weil das FA nach der Eröffnung des Konkurs- bzw. Insolvenzverfahrens bis zum Prüfungstermin gehindert sei, seine Steuerforderungen durch Steuerbescheid festzusetzen¹⁷. Bestand in Folge der Eröffnung des Konkurs- bzw. Insolvenzverfahrens weder die Notwendigkeit noch die Möglichkeit, die Forderung durch Steuerfestsetzungsbescheid geltend zu machen, sei § 220 Abs. 2 Satz 2 AO unanwendbar. Die Fälligkeit richte sich dann ausschließlich nach § 220 Abs. 2 Satz 1 AO. Damit würden die zum Zeitpunkt der Eröffnung des Konkursverfahrens entstandenen Steuerforderungen mit der Verfahrenseröffnung fällig. Die Voraussetzungen des § 406 BGB seien folglich erfüllt. Das Landesamt für Straßenbau könne auch die Aufrechnung erklären, da § 226 Abs. 4 AO ausdrücklich bestimme, dass zum Zwecke der Aufrechnung als Gläubiger aus dem Steuerschuldverhältnis auch diejenige Körperschaft gelte, welche die Steuer verwaltet; im Fall der Umsatzsteuer sei dies – mit Ausnahme der Einfuhrumsatzsteuer – nach Art. 108 Abs. 2 GG das Bundesland.

2.3 Rechtliche Würdigung

Die Entscheidung des BGH setzt zutreffend die bisherige Rechtsprechung des BFH zu den aufgeworfenen Fragen fort. Insbesondere kann es für die Frage der Fälligkeit der Steuerforderungen nicht auf die Festsetzungsbescheide des FA ankommen. Festsetzungsbescheide sind nach der Rechtsprechung des BFH unwirksam, wenn sie nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens erlassen werden¹⁸. Soweit daher die speziellen Fälligkeitsbestimmungen des § 220 AO nicht greifen, werden die zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens bereits entstandenen Steuerforderungen durch die allgemeinen steuerrechtlichen Regelungen mit der Eröffnung des Verfahrens fällig.

3. Weitere finanzgerichtliche Rechtsprechung in Kürze

3.1 Vergütungsfestsetzungsbeschluss berechtigt Insolvenzverwalter nicht zum Vorsteuerabzug

Im Streit um den Abzug von Vorsteuerbeträgen aus der Vergütung und den Auslagen für die Durchführung eines Insolvenzverfahrens entschied der BFH¹⁹, dass der Beschluss des Insolvenzgerichts zur Festsetzung des Vergütungsanspruchs des Insolvenzverwalters keine Rechnung eines Dritten i. S. des § 14 Abs. 2 Satz 4 UStG ist. Der Beschluss berechtigt damit nicht zum Vorsteuerabzug.

3.2 Kein Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 AO wegen Rückforderung an die Insolvenzmasse erstatteter Lohnsteuerbeträge

Ein Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 AO setzt nach einer Entscheidung des FG Düsseldorf²⁰ voraus, dass es sich um die Korrektur einer Vermögensverschiebung handelt, die gerade aufgrund der öffentlich-rechtlichen Beziehung zwischen Steuerpflichtigem und Finanzbehörde erfolgt. Die Erstattung von Vermögensverschiebungen außerhalb des Steuerrechtsverhältnisses könne deshalb nicht unter Hinweis auf § 37 Abs. 2 AO verlangt werden, sondern sei im ordentlichen Rechtsweg zu verfolgen und nach § 812 BGB zu korrigieren.

3.3 Verlustnutzung bei unterschiedlicher gewerblicher Betätigung

Nach einem Urteil des FG Hamburg²¹ erfordert der Verlustabzug in materieller Hinsicht eine Unternehmens- und Unternehmeridentität. Unternehmensidentität bezeichne dabei eine Identität des im Kürzungsjahr bestehenden Gewerbebetriebs mit dem Gewerbebetrieb im Verlustentstehungsjahr. Die Unternehmeridentität verlange einen Verlust, den der Unternehmer in eigener Person erlitten habe.

17 VII R 36/07, BFHE 222 S. 205.

18 VII R 45/03, ZIP 2004 S. 1423.

19 V R 9/11, s. u. www.beck-online.de (BeckRS 2013, 94286).

20 12 K 3560/12 AO, s. u. www.justiz.nrw.de.

21 2 K 140/11, s. u. www.beck-online.de (BeckRS 2013, 94188).