

INDAT REPORT

Fachmagazin für Restrukturierung,
Sanierung und Insolvenz

»Die Sanierung einer kapitalmarktfinanzierten Gesellschaft
mit den Instrumenten des StaRUG – ein Praxisbericht

Früh, schnell und fast geräuschlos

»Überlegungen zur geplanten BMJV-Handreichung für § 1 StaRUG

Risikofrüherkennung für KMUs

»StBin Dorit Aurich (Eckert Rechtsanwälte), StB Michael Merath
(Schultze & Braun) und StB Jens Rüdiger (Bosse Rüdiger) im Porträt

Steuerberater als Insolvenzverwalter

»Im Gespräch mit Prof. Dr. Stephan Madaus zu Grundlagen und Trends

Impulse für Sanierungen von MSME

»Zum Ergebnispapier der Bund/Länder-AG »Vorauswahlliste«

Bleibt Berufszugang auf halber Treppe stehen?

Steuerrecht in neuem Gewand



RA/StB Dr. Günter Kahlert

Hamburg. Am 11.09.2021 fand eine Veranstaltung des Hamburger Kreises für Sanierungs- und Insolvenzsteuerrecht e. V. in einem völlig neuen Format online statt. Unter Leitung der beiden Vorsitzenden RA/StB Dr. Günter Kahlert und RA Dr. Stefan Debus trafen sich Experten aus Insolvenzrecht und Steuerrecht, um aktuelle Fragen an der Schnittstelle zu diskutieren. Inszeniert als ansprechende Talkrunde wurde ein »Fernsehstudio« im Schloss Elmau aufgebaut, wo die Moderatoren und Referenten saßen. Die Bild- und Tonqualität war absolut professionell, in den Pausen gab es sogar Livemusik.

Text: Rechtsanwalt Volker Quinkert, Hützen Quinkert

Zusammengefunden hatten sich MinRat Alexander Bornemann, Leiter des Referats Insolvenzrecht im BMJV, Prof. Dr. Heinrich Schoppmeyer, stellvertretender Vorsitzender des IX. Zivilsenats am BGH, und Prof. Dr. Andreas Piekenbrock von der Universität Heidelberg. Darüber hinaus wurden im Laufe der Veranstaltung weitere Experten live zugeschaltet.

Mit der Neuregelung des § 15 b Abs. 8 InsO hat der Gesetzgeber den Versuch unternommen, die Pflichtenkollision eines Geschäftsleiters zwischen § 64 GmbHG und § 69 AO zu lösen. Ist dies gelungen? Zunächst diskutierte man, ob das Gesetz überhaupt verfassungskonform zustande gekommen ist. Daran hatte Piekenbrock keine Zweifel. Eine Zustimmung des Bundesrates zu dem Gesetz sei nicht erforderlich gewesen. Deshalb sei auch die Finanzverwaltung an die Regelung gebunden. Ungeachtet dessen sei im Einzelfall abzuwägen, ob nicht dennoch die bisher in der Praxis gängige Schaffung eines Anfechtungstatbestands mit anschließender Zahlung als Maßnahme gegenüber der Nichtzahlung mit Hinweis auf die gesetzliche Neuregelung vorzuziehen ist. Wird die Finanzverwaltung bösgläubig gemacht, so könnten geleistete Zahlungen nach den §§ 130, 131 InsO angefochten werden. Dies dürfte auch weiterhin möglich sein. Insbesondere werde kein besonderer Vertrauenstatbestand auf die Insolvenzfestigkeit der Zahlungen begründet. Allerdings stehe vielfach die notwendige Liquidität in den Verfahren einer solchen Handhabung entgegen. Dennoch bleibe eine gewisse Rechtsunsicherheit, solange die Reichweite von § 15 b Abs. 8 InsO nicht höchstrichterlich geklärt ist. Deshalb könne für den Geschäftsleiter die Schaffung eines Anfechtungstatbestands der sicherere Weg sein. Allerdings sei nicht zu verkennen, dass dies zu Haftungsrisiken für den vorläufigen Insolvenzverwalter führen könne, soweit dieser hierzu seine Zustimmung erteilt.

Schoppmeyer verwies in diesem Kontext auf Art. 103 m EGIInsO, wonach die Neuregelung erst für ab dem 01.01.2021 beantragte Verfahren anzuwenden sei. Er gab weiterhin den Hinweis, dass für Fragen im Zusammenhang mit § 15 b InsO aufgrund der Geschäfts-

verteilung beim BGH der II. Zivilsenat zuständig ist. Aufgeworfen wurde sodann die Frage, ob § 15 b Abs. 8 InsO analog auf Sozialversicherungsbeiträge anzuwenden ist. Hierzu äußerte Bornemann, dass eine Regelungslücke vorliege. Es sei auch ein vergleichbarer Problemkreis gegeben. Eine entscheidende Frage sei, ob die Regelungslücke planwidrig gewesen ist. Dies könne mit guten Gründen vertreten werden. Es habe sich um ein zeitlich sehr gedrängtes Gesetzgebungsverfahren gehandelt, welches in nur drei Monaten zum Abschluss gebracht worden sei. Das Schweigen des Gesetzgebers zu dieser Thematik führe aber nicht zwingend zu einer Planwidrigkeit der Lücke. Diesbezüglich äußerte Piekenbrock, dass hier noch andere Themen zu beachten seien, so insbesondere § 266 a StGB in Verbindung mit der Schadenersatzpflicht nach § 823 Abs. 2 BGB. Dennoch sei er im Ergebnis der Auffassung, dass von einer Planwidrigkeit der Lücke ausgegangen werden könne. Bornemann ergänzte, dass die Frage der Anwendung des § 15 b Abs. 8 InsO durchaus ein Thema für eine nächste Gesetzesänderung sein könne.

Zugeschaltet warf Prof. Dr. Dominik Skauradzun von der Hochschule Fulda zu diesem Themenkreis zwei Fragen auf: Inwieweit ist § 15 b Abs. 8 InsO auch auf § 21 InsO bzw. die Zeit vor der Anordnung von Sicherungsmaßnahmen anwendbar und inwieweit erfasst die Regelung auch ausländische Steuerforderungen? Zum ersten Teil der Frage äußerte Schoppmeyer auf den Wortlaut der Regelung, wonach die Sätze 1 und 2 dieser Regelung nur Anwendung finden, wenn es letztlich auch zur Verfahrenseröffnung kommt. Zu den internationalen steuerrechtlichen Auswirkungen führte Piekenbrock aus, dass diese davon abhängig seien, inwieweit die EuInsVO anwendbar ist. Soweit es um EU-Recht geht, hätten die ausländischen Steuerbehörden unmittelbar die Möglichkeit einer Forderungsanmeldung, wobei zu beachten sei, dass nach EU-Recht die Wirkungen bereits mit einem vorläufigen Insolvenzverfahren eintreten. Schwieriger sei es bei Drittländern. Hierzu gehöre nunmehr auch das Vereinigte Königreich, worauf Kahlert hinwies. Bei Drittländern erscheine zweifelhaft, ob hier



Foto: Guido Schiefer

MinRat Alexander Bornemann



Foto: The Good Consultants

RiBGH Prof. Dr. Heinrich Schoppmeyer



Foto: Friedrich Stark

Prof. Dr. Andreas Piekenbrock

tatsächlich die Privilegierung solcher Zahlungen greift. Die Praxis müsse zeigen, ob in diesem Fall der Weg über die Schaffung einer Anfechtungslage vorzuziehen ist.

Nach einer mit Jazzmusik live vor Ort unterlegten Pause drehte sich die Diskussion um § 55 Abs. 4 InsO und um die Abgrenzung der Steuerforderungen als Masseforderungen bzw. als Insolvenzforderungen. Schoppmeyer führte hierzu aus, dass es zu dieser Abgrenzung keine gefestigte Rechtsprechung des BGH gebe. Man müsse die Frage stellen, was mit § 38 InsO beabsichtigt ist. Es handle sich um eine Rangregelung. Hier gebe es von der Systematik her bei § 55 Abs. 4 InsO und § 38 InsO gemeinsame Schnittmengen. Deshalb könne nicht die Rede davon sein, dass eine Steuerforderung zwingend entweder eine Masseverbindlichkeit oder eine Insolvenzforderung darstellt. Dies mache eine Abgrenzung erforderlich. Diese haben der BFH und nachfolgend der Gesetzgeber vorgenommen. Dabei könne von der Praxis ohne Weiteres unterstellt werden, dass es zwischen BFH und BGH informelle Kontakte gibt. Wie Kahlert hierzu berichtete, ist zur Abgrenzung im Bereich der vorläufigen Eigenverwaltung und der insoweit erfolgten Neufassung von § 55 Abs. 4 InsO ein Erlass der Finanzverwaltung in Vorbereitung. Hier sei dann mit einer weiteren Klärung zu rechnen. Zu der ab dem 01.01.2021 gültigen Neuregelung führte Piekenbrock aus, dass die Ertragsteuer ausgeklammert worden sei. Ungeachtet dessen sei im Rahmen einer rechtssicheren Gestaltung im Einzelfall zu überlegen, inwieweit vor Insolvenzeröffnung Veräußerungsgeschäfte vollzogen werden können, wobei zivilrechtlich in aller Regel ein Besitzübergang erforderlich ist, um die steuerrechtlichen Wirkungen herbeiführen zu können. Alternativ komme nach Insolvenzeröffnung eine Freigabe von Wirtschaftsgütern in Betracht. Hierzu verwies Kahlert darauf, dass dies bei nat. Personen zu einer Belastung des insolvenzfreien Vermögens mit Steuern führen könne, was im Rahmen einer beratenden Gestaltung unbedingt berücksichtigt werden müsse. Gerade bei der Aufdeckung stiller Reserven sei deshalb eine sorgfältige Planung erforderlich. Piekenbrock verwies ergänzend auf mögliche Haftungsrisiken für den Verwalter im Fall der Freigabe. Stellt sich im Nachhinein heraus, dass ein Überschuss zu erzielen gewesen wäre, so könne die Freigabe zu einer Haftung des Verwalters führen.

Im Rahmen der Diskussion verwies RA Prof. Dr. Gerrit Hölzle, der aus Bremen zugeschaltet wurde, darauf, dass im Saarland nur »starke« vorläufige Insolvenzverwaltungen angeordnet werden,

sodass § 55 Abs. 4 InsO dort faktisch keine Anwendung findet. Dies führe zu einer Ungleichbehandlung und werfe die Frage auf, ob die geltende Regelung überhaupt verfassungsgemäß ist. Hierzu erwiderte Piekenbrock, dass es keinen Grundsatz der steuerlichen Gleichbehandlung gebe. Dies sei schon nach altem Recht so gewesen. In der Wertung sei der Gesetzgeber frei. Dies bekräftigte auch Bornemann, der im Rahmen der Verpflichtung zur gleichmäßigen Besteuerung nach Art. 3 Grundgesetz auf den Ermessensspielraum des Gesetzgebers aufmerksam machte. Dem pflichtete Schoppmeyer bei: Die Art und Weise der Verteilung der Masse sei eine Entscheidung des Gesetzgebers.

Kahlert berichtete in diesem Zusammenhang über die Entwicklung in Großbritannien. Dort sind die Steuern (VAT) seit 2020 wieder bevorrechtigte Forderungen im Insolvenzverfahren. Die USA hätten sich demgegenüber für eine Treuhandlösung entschieden. Hier habe der Fiskus an eingezogenen Steuern ein Aussonderungsrecht. Zur unterschiedlichen Behandlung von Ertrag- und Umsatzsteuern verwies Piekenbrock auf den strukturellen Unterschied, wonach der Umsatzsteuerzahllast ein Vorsteuererstattungsanspruch gegenüberstehe. Deshalb sei es durchaus vertretbar, Ertragsteuern anders zu behandeln. Letztlich bestand Einigkeit darüber, dass der Gesetzgeber einen weiten Ermessens- und Gestaltungsspielraum hat.

Steuerliche Probleme beim Restrukturierungsplan

Nach einer weiteren kurzen jazzigen Pause ging es im nächsten Themenkomplex um Grundfragen des Restrukturierungsplans und des Sanierungsvergleichs. Kahlert warf die Frage auf, inwieweit sich die Finanzverwaltung nach § 38 AO mit oder ohne gerichtliche Beteiligung überhaupt an einem Restrukturierungsverfahren beteiligen kann. Bornemann äußerte hierzu, dass das StaRUG verfahrensrechtliche Hilfen anbiete, um z. B. Störer zu eliminieren. Durch den Restrukturierungsplan würden demgemäß privatrechtliche Regelungen überlagert. Zumindest die gerichtliche Bestätigung eines Plans binde daher auch die Finanzverwaltung. Deshalb dürfte es angebracht sein, stets auf eine solche gerichtliche Bestätigung hinzuwirken. Schoppmeyer verwies hierzu auf das im StaRUG beschriebene Verfahren. Letztlich sei auch der bestätigte Plan, der noch einer gerichtlichen Genehmigung bedarf, nichts

anderes als ein Entwurf. Denn erst zu diesem Zeitpunkt trete das Gericht in die inhaltliche Prüfung ein und die Schutzwirkung des Plans greife erst mit der gerichtlichen Bestätigung.

Prof. Dr. Stephan Madaus, der aus Halle zugeschaltet war, warf in diesem Zusammenhang die Frage auf, ob die Wirkungen eines Restrukturierungsplans auch für ausländische Steuerforderungen begründet werden könnten. Die Frage, ob ein deutsches Gericht hier überhaupt eine wirksame Regelung treffen kann, stelle sich, weil es in § 335 InsO an einer entsprechenden Regelung fehle. Piekenbrock verwies hierzu darauf, dass ab Juli 2022 Art. 7 der EuInsVO dieses Problem löse, allerdings nur für gerichtliche Verfahren und nur für den Bereich der Europäischen Union. Ansonsten sei jedes Drittland – jetzt also auch das Vereinigte Königreich – gesondert zu betrachten. Rechtssicherheit bestehe hier nicht. Auch Bornemann verwies nochmals auf die Restrukturierungsrichtlinie, die ausländische Gläubiger grundsätzlich nicht von den Wirkungen eines Plans ausnehmen wolle, soweit – vgl. Art. 10 der Richtlinie – eine Bestätigung durch eine Justiz- oder Verwaltungsbehörde erfolge. Hier gebe es zwar einzelne Ausnahmen, dazu gehörten aber nicht Steuern. Grundsätzlich sei es so, dass die Wirkungen eines solchen Plans vom nationalen Gesetzgeber festgelegt werden können. Es müsse dann jeweils im Einzelfall geprüft werden, ob diese Regelungen im Ausland anzuerkennen seien.

§ 102 StaRUG – Haftungsfälle Erstellung von Jahresabschlüssen?

Im letzten Teil ging es um § 102 StaRUG und hier speziell um Hinweispflichten bei der Erstellung eines Jahresabschlusses. Anknüpfungspunkt hierzu war die Entscheidung des BGH vom 26.01.2017 (IX ZR 285/14), in der der BGH eine grundsätzliche Hinweispflicht des Abschlusserstellers auf mögliche Insolvenztatbestände festgestellt hatte. Diese Entscheidung hat dazu geführt, dass Insolvenzverwalter zwischenzeitlich standardmäßig zu prüfen haben, ob zutreffende Jahresabschlüsse aufgestellt worden sind. Die Fragestellung war, inwieweit § 102 StaRUG hier weitere Veränderungen mit sich gebracht hat. Die Entscheidung des BGH hat insbesondere bei Steuerberatern zu großer Unruhe geführt. Daher wies Kahlert auf die hohe praktische Relevanz dieses Themas hin. Bornemann führte zunächst aus, dass sich der Gesetzgeber nur bedingt an der BGH-Entscheidung orientiert habe. Bei der Gestaltung der Regelung sei der deutsche Gesetzgeber auch nicht an irgendwelche europäischen Vorgaben gebunden gewesen. Die Richtlinie sei insoweit offen formuliert. Piekenbrock nahm zu den

Rechtsfolgen einer Verletzung von § 102 StaRUG Stellung. Diese Bestimmung sei keine Anspruchsgrundlage. Der Jahresabschluss selbst sei letztlich ein Werkvertrag. Es gehe demgemäß um die Geltendmachung eines Mangelfolgeschadens. Das Werk – der Jahresabschluss – müsse abgenommen werden, sonst sei eine Haftung ausgeschlossen. Dazu führte Schoppmeyer aus, dass eine Hinweispflicht stets eine vertragliche Nebenpflicht sei. Jeder, der als Experte tätig ist, sei schon immer zu entsprechenden Hinweisen verpflichtet gewesen. Deshalb müsse im Rahmen eines Auftrags zur Erstellung eines Jahresabschlusses auch seit jeher auf offenkundige Insolvenzrisiken hingewiesen werden, wobei aber keine weitergehende Prüfungspflicht des Abschlusserstellers bestehe. Denn der Steuerberater müsse als Hauptpflicht nur den Jahresabschluss erstellen. Die Anhaltspunkte auf eine mögliche Insolvenzreife müssten überdies – so jetzt auch § 102 StaRUG – offenkundig sein. Eine eigenständige und weitergehende Prüfung einer Insolvenzreife werde vom Steuerberater nicht verlangt.

Zugeschaltet warf StB Günter Helmhagen, Vorstand der Steuerberaterkammer München, die Frage auf, welche weiteren Aspekte zu einer Pflichtverletzung führen könnten. Schoppmeyer führte hierzu aus, dass Indizien für eine Hinweispflicht z. B. mehrere Jahresabschlüsse mit negativem Eigenkapital seien, und zwar insbesondere dann, wenn der Steuerberater auch die vorangegangenen Abschlüsse erstellt habe oder er auch mit der laufenden Erstellung der Buchhaltung beauftragt sei. Dann habe er auf die Insolvenzantragspflicht (jetzt § 15 a InsO) hinzuweisen, mehr aber auch nicht. Weiter führte Schoppmeyer aus, dass ein Abschluss zu veröffentlichen sei. Dies könne zu einer Haftung für einen mangelhaften Jahresabschluss führen. Er stellte in diesem Zusammenhang aber nochmals ausdrücklich klar, dass eine Bilanzierung nach Going Concern so lange möglich sei, bis feststehe, dass eine Fortführung eines Unternehmens nicht mehr möglich sein wird. Dabei komme es hinsichtlich der Hinweispflicht sehr stark darauf an, welchen Auftrag der Steuerberater erhalten hat. Nach seiner Einschätzung würden die Haftungsrisiken von der Praxis massiv überschätzt. Dem BGH sei es bei der Entscheidung vorrangig darum gegangen, die möglichen Probleme zu kommunizieren. Es bleibe aber stets eine Einzelfallentscheidung, die anhand der konkreten Gegebenheiten getroffen werden müsse.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Hamburger Kreis ein neues Konzept gewählt hat, um praktisch bedeutsame Fragen und Entwicklungen an der Schnittstelle zwischen Insolvenz- und Steuerrecht zu diskutieren. Dieser Ansatz wurde sehr ansprechend und technisch hochwertig umgesetzt. Präsenzveranstaltungen können durch das Format letztlich zwar nicht ersetzt werden. Dennoch kann das Format als gelungen bezeichnet werden. <<