

Aufsatz von Christoph Paul:

Veröffentlicht in PROFILE Juni 2017 (Ausgabe 3/2017)

### **Die Haftung des Steuerberaters im Licht der aktuellen Rechtsprechung insb. nach dem Urteil des BGH vom 26.01.2017, IX ZR 285/14**

In jahrzehntelang gefestigter Rechtsprechung des BGH zu der Frage der Verantwortung für Schäden aus verschleppter Insolvenzantragsstellung stand die Geschäftsführung im Sinne von § 35 I GmbHG als möglicher Mitverursacher im Fokus der Gerichte.

Blickt man auf die Entwicklung dieser Rechtsprechung zurück, so finden sich zahlreiche Urteile, in denen eine spezielle Berufsgruppe im Mittelpunkt der Frage der Mitverursachung dieser Schäden steht:

Der Steuerberater, z.B. Hinweis auf BGH vom 18.02.1987, AZ IV 232/85.

Stets wurde ihm sein „überlegenes Fach- und Einzelfallwissen“ zum Verhängnis.

In seinem Urteil vom 26.01.2017, IX ZR 285/14 hat sich der BGH mit einer GmbH auseinandergesetzt, die sich in einer wirtschaftlichen Krise befand.

Auch hier ging es wieder um diese Frage, ob der mit der Erstellung des Jahresabschlusses beauftragte Steuerberater (Mit)verursacher des Schadens sei, der durch die verspätete Stellung des Insolvenzantrages entstanden war.

Worum ging es im Einzelnen?

Zunächst war der Steuerberater mit der Erstellung nur des Jahresabschlusses allerdings über mehrere Jahre beauftragt worden: insofern also das klassische Abschlussmandat.

Die Bilanzen wiesen in Folge ständiger Jahresfehlbeträge ein steigendes negatives Eigenkapital aus, woraufhin der Steuerberater mit Schreiben an die Geschäftsführung auf das Problem hinwies. Insb. regte er an, „die Zahlungsfähigkeit sowie die Vermögensverhältnisse regelmäßig dahingehend zu überprüfen, ob die Zahlungsfähigkeit gewährleistet ist und dass keine Überschuldung vorliegt.“

Der Geschäftsführer habe mit dem Hinweis reagiert, dass das Problem bekannt sei, man eine Kapitalerhöhung plane und er das Problem mit dem Gesellschafter besprechen werde.

Der hier vorliegende Sachverhalt dürfte vielen Berufskolleginnen/gen wiederholt begegnet sein.

Die folgenden Ausführungen sollen die Leserinnen/er für die zivilrechtliche Beurteilung des BGH sensibilisieren und zum Ergreifen von Maßnahmen anregen, mit deren Hilfe eine Haftung vermieden werden kann. Es wird nachfolgend nicht die fast 30-seitige Urteilsbegründung des BGH im Einzelnen dargestellt, sondern versucht, dem Praktiker eine Handreichung im obigen Sinne zu geben.

Ist eine Kapitalgesellschaft, hier war es eine kleine GmbH, insolvenzreif, hat der Geschäftsführer ohne schuldhaftes Zögern innerhalb von 3 Wochen den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu stellen, § 15a InsO. Insolvenzureife im Sinne der InsO liegt dann vor, wenn entweder Zahlungsunfähigkeit eingetreten ist oder Überschuldung vorliegt, §§17,19 InsO.

§ 19 InsO als Eröffnungsgrund für juristische Personen, also in der Erstellerpraxis überwiegend GmbHs, verlangt, dass dann, wenn das Vermögen die Schulden nicht mehr deckt, nachgewiesen werden muss, dass die Fortführung überwiegend wahrscheinlich ist.

Wird der Antrag trotz Eintritts der Insolvenzreife erst später gestellt, so rechnet der Insolvenzverwalter in seinem Gutachten von der aktuell tatsächlich vorhandenen Insolvenzmasse zurück zu der Masse, die zu dem Zeitpunkt vorhanden war, als der Antrag hätte gestellt werden müssen.

Vereinfacht kann der sog. Verschleppungsschaden mit der Summe der Jahresfehlbeträge gleichgesetzt werden, die zwischen diesen beiden Zeitpunkten aufgelaufen ist.

So kann es schnell zu sechsstelligen Beträgen kommen, die dann der Insolvenzverwalter von denjenigen, die für die verspätete Antragstellung verantwortlich sind, zur Masse fordert.

Nicht die zahlungsunfähige GmbH bringt den Steuerberater in diese schwierige Situation, weil die Nichtzahlung von Sozialversicherungsbeiträgen die Krankenkassen mit Insolvenzanträgen sehr schnell auf den Plan ruft und so die Eröffnung des Insolvenzverfahrens kurzfristig erfolgt: zwischen dem Eintritt der Zahlungsunfähigkeit als Eröffnungsgrund und der Eröffnung des Insolvenzverfahrens liegt nur eine kurze Zeitspanne.

Gefährlich ist wie in diesem Urteilssachverhalt auch die GmbH, dessen Geschäftsführer sich an der Überschuldung nicht stört, weil die Zahlungsfähigkeit gegeben ist. Der Praktiker weiß jedoch, dass nach Eintritt der Überschuldung die Beschaffung von frischem Geld immer schwieriger wird, so dass irgendwann die Zahlungsunfähigkeit und das Insolvenzverfahren folgen können. Nun sind aber zwischen dem Eintritt der Überschuldung und der Eröffnung des Verfahrens womöglich Jahre vergangen. Es liegt auf der Hand, dass der Insolvenzverwalter die Jahresabschlüsse auf Hinweise untersuchen wird, die ihm den Anspruch auf Haftung des erstellenden Steuerberaters liefern.

Wie begründet der BGH die Haftung des Steuerberaters in diesem Falle?

Das reine Abschlussmandat stellt einen Werkvertrag gem. § 613ff. BGB dar.

Ist das Werk mangelhaft, kann der Besteller Schadensersatz verlangen, § 634 I Nr. 4 BGB.

Mangelhaft ist der Jahresabschluss in der Regel dann nicht, wenn die Bewertung der Vermögensgegenstände zu Fortführungswerten erfolgt. § 252 I Nr. 2 HGB verlangt diese sog. Going-Concern-Bewertung, „sofern nicht rechtliche oder tatsächliche Gegebenheiten dem entgegenstehen.“

Von diesem Grundsatz darf sogar nur in begründeten Ausnahmefällen abgewichen werden, § 252 II HGB.

Immerhin steht selbst die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens der Fortführung nicht entgegen. Der Verwalter selbst kann fortführen und das Unternehmen im eröffneten Insolvenzverfahren wieder wettbewerbsfähig machen: immerhin drücken ihn nicht die alten Schulden, die gem. § 174 InsO zur Tabelle anzumelden sind.

Auch kann das Unternehmen als Ganzes verkauft werden (sog. Share-Deal) und insofern weiterbestehen.

Dies alles auszuloten kann dem Steuerberater natürlich nicht abverlangt werden. Dennoch muss er plausibel begründet können, warum er zu Fortführungswerten bewertet hat: denn immerhin verlangt § 264 II HGB, dass „der Jahresabschluss (...) ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt muss.“

Dieses Bild wird von der Wahl der Bewertungsmethode stark beeinflusst. Man denke hier z.B. an das Sachanlagevermögen der Gesellschaft, insb. die Betriebs- und Geschäftsausstattung. Über 8 Jahre

linear abgeschrieben, stehen nach 4 Jahren immer noch 50 % der Anschaffungskosten zu Buche. Wird dagegen zerschlagen, also die einzelnen Vermögensgegenstände z.B. einem professionellen Verwerter übergeben, erzielt dieser häufig Preise, die die Verwertungskosten kaum decken. Mit anderen Worten: im Insolvenzstatus des Verwalters wird die Betriebs- und Geschäftsausstattung mit ca. Euro 0 bewertet.

Die Wahl der Bewertungsmethode hat also dramatische Folgen und muss von dem mit der Erstellung beauftragte Steuerberater verantwortet werden.

In dieser Situation sollte der erstellende Steuerberater die Geschäftsführung auffordern, die Fortführungsfähigkeit prüfen zu lassen.

Es wird sodann ein tragfähiges Sanierungskonzept benötigt.

Verweigert der Geschäftsführer die Auftragserteilung für die Erstellung eines solchen Konzeptes, z.B. wegen der damit verbundenen Kosten, sollte entweder das Mandat niedergelegt werden oder aber die schriftliche Anweisung eingeholt werden, dass trotz aller Bedenken des Steuerberaters und in Kenntnis der Tragweite der Anweisung zu Fortführungswerten bewertet werden muss.

In diesem Fall trägt der Geschäftsführer als Besteller des Werkes „Jahresabschluss“ die alleinige Verantwortung für einen später eintretenden Verschleppungsschaden.

Ähnlich liegt der Fall, wenn der Geschäftsführer ein Sanierungskonzept selbst erstellt oder von Dritten hat erstellen lassen, dessen Plausibilität der erstellende Steuerberater aber anzweifelt.

Hinweise für diesen Fall finden sich in der BGH-Rechtsprechung zur Genüge: so ist ein Sanierungskonzept, welches allein auf die Zuführung neuer Liquidität (fresh money) abstellt, ohne in die Analyse der Verlustquellen einzusteigen und Wege zu deren Beseitigung aufzuzeigen, nicht hinreichend, um die Fortführungsfähigkeit zu begründen.

Auch in diesem Falle ist dem erstellende Steuerberater zu raten, nur dann Fortführungswerte ansetzen, wenn er zu dieser Bewertung ausdrücklich und unmissverständlich von der Geschäftsführung veranlasst worden ist.

Es empfiehlt sich, die Auftragserteilung insoweit zu dokumentieren um später die Verantwortlichkeit für das Werk „Jahresabschluss“ dem Auftraggeber zuordnen zu können.

Herzebrock-Clarholz/Warendorf, den 06.06.2017

Christoph Paul

Diplom Kaufmann

Steuerberater

Fachberater Sanierung u. Insolvenzverfahren (DSTV e.V.)

Insolvenzverwalter