

Steuerverbindlichkeiten in der vorläufigen Eigenverwaltung sind keine Masseverbindlichkeiten

Gemäß § 55 Abs. 4 InsO gelten Steuerverbindlichkeiten nach Verfahrenseröffnung als Masseverbindlichkeiten, wenn sie von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung des vorläufigen Verwalters begründet wurden. Gesetzlich nicht geregelt ist die Frage, ob Steuerverbindlichkeiten aus dem Zeitraum der vorläufigen Eigenverwaltung als Insolvenzforderung oder als Masseverbindlichkeit zu qualifizieren sind. Entsprechend groß war die Rechtsunsicherheit für Geschäftsführer eigenverwaltender Unternehmen nach der Entscheidung des LG Erfurts, wonach Steuerverbindlichkeiten aus dem Zeitraum der vorläufigen Eigenverwaltung Masseverbindlichkeiten darstellen und der Insolvenzanfechtung entzogen sein sollen. Das OLG Thüringen hat nunmehr diese Entscheidung aufgehoben - ein Anlass, diese beiden Entscheidungen näher zu betrachten.

Das Dilemma ist auch hier wieder die nicht vorhandene Harmonisierung des Steuer- und Insolvenzrechts. Für den Bereich des Regelinsolvenzverfahrens ist zwar geklärt, dass der Geschäftsführer die sanktionsbewehrten Insolvenzforderungen im vorläufigen Verfahren nicht zahlen muss, da er sie nicht zahlen kann. Die vorläufige Insolvenzverwaltung – egal, ob ein „schwacher“ oder ein „starker“ Verwalter bestellt wird – übernimmt hier faktisch durch die gerichtliche Sicherungsanordnung die Garantie für den Wegfall der Strafbarkeits- bzw. Haftungsandrohung, indem der vorläufige Insolvenzverwalter der Zahlung entweder nicht zustimmt (bzw. der Zahlung widerspricht) oder als „starker“ Verwalter selbst die laufenden Steuern gem. § 55 Abs. 4 InsO zahlt.

In der vorläufigen Eigenverwaltung bestehen jedoch solche Verfügungsbeschränkungen gerade nicht. Gemäß § 270a Abs. 1 S. 1 InsO soll das Gericht davon absehen, dem eigenverwaltenden Schuldner ein allgemeines Verfügungsverbot aufzuerlegen oder einen Zustimmungsvorbehalt anzuordnen. Es gilt stattdessen das sogenannte „insolvenzrechtliche Pflichtenprogramm“, wie es im Beschluss des AG Hamburg in seiner Entscheidung vom 14.07.2014 (67 b IN 196/14) prägnant formuliert ist. Dieses besagt, dass nach Insolvenzantragstellung die Pflichten des Geschäftsführers zur vorrangigen Bedienung der Ansprüche des Fiskus und der Sozialversicherungsträger wegen des Vorrangs der Masse-sicherungspflicht suspendiert sind.

Die in der Sanierungspraxis entwickelten Vorkehrungen angesichts der sogenannten „Pflichtenkollision“ (Zahlung auf die Steuerverbindlichkeiten unter Anfechtungsvorbehalt oder Beschluss des Insolvenzgerichts dahingehend, dass die Zahlung von Steuern i.S.v. § 37 AO der Zustimmung des vorläufigen Sachwalters bedarf) stellen dementsprechend lediglich Instrumente zur Absicherung der ohnehin geltenden materiellen Rechtslage dar.

Die Entscheidung des LG Erfurt vom 16.10.2015

Gleichwohl entschied das LG Erfurt (Urteil vom 16.10.2015 – 8 O 196/15) das Gegenteil: Es stellte fest, dass Zahlungen auf Steuerverbindlichkeiten, die während der vorläufigen Eigenverwaltung begründet werden, Masseverbindlichkeiten i.S.v. § 55 Abs. 4 InsO seien und der Insolvenzanfechtung entzogen sein sollen. Zunächst ergebe sich aus § 280 InsO, dass auch in der Eigenverwaltung eine Insolvenzanfechtung möglich sei. Deshalb könnten grundsätzlich Rechtshandlungen, die während der vorläufigen Eigenverwaltung vorgenommen werden, nicht von der Insolvenzanfechtung ausgenommen sein, denn, würde anstelle des eigenverwaltenden Schuldners ein vorläufiger starker Verwalter handeln, wären solche Zahlungen unter den Voraussetzungen der §§ 129ff. InsO anfechtbar.

Anders sei die Situation jedoch in der vorläufigen Eigenverwaltung, wenn dem eigenverwaltenden Schuldner keine Verfügungsbeschränkungen auferlegt wurden. Dann könnten Zahlungen auf Steuerverbindlichkeiten erfolgen, da auf diesem Sachverhalt § 55 Abs. 4 InsO analoge Anwendung finde. Auch, wenn der Wortlaut von § 55 Abs. 4 InsO nur Verbindlichkeiten erfasse, die ein vorläufiger Insolvenzverwalter selbst begründe oder der Schuldner mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters, müsse diese Regelung auf den – ohne Verfügungsbeschränkungen handelnden eigenverwaltenden – Schuldner übertragen werden. Die Steuerverbindlichkeiten, die das eigenverwaltende Unternehmen im vorläufigen Verfahren begründet hatte, seien daher nach Verfahrenseröffnung zu Masseverbindlichkeiten geworden und damit der Insolvenzanfechtung entzogen. Nach Ansicht des LG Erfurt müsse im Insolvenzeröffnungsverfahren die Begründung von Masseverbindlichkeiten möglich sein – egal ob es sich um eine Eigenverwaltung oder ein Regelinsolvenzverfahren handele, denn die Zielrichtung sei die Gleiche.

Mit der Anordnung der Eigenverwaltung gemäß § 270a InsO habe der eigenverwaltende Schuldner – wie ein vorläufiger Insolvenzverwalter – die Stellung einer Partei kraft Amtes erlangt mit der Folge, dass Masseverbindlichkeiten entstehen. Schließlich sei nur so gewährleistet, dass der Fiskus im Insolvenzverfahren nicht leer ausgehe, da die Zahlungen – egal wer sie vornimmt – der Insolvenzanfechtung entzogen sind. Eine unterschiedliche Einordnung der Forderungsqualität (Masseverbindlichkeit oder Insolvenzforderung) wäre angesichts der besonderen Bedeutung des Fiskus im Vergleich zu den anderen, einfachen Insolvenzgläubigern nach dem Sinn und Zweck des § 55 Abs. 4 InsO auch nicht sachgerecht.

Die Entscheidung des OLG Thüringen vom 22.06.2016

Das OLG Thüringen hat am 22.06.2016 (7 U 753/15) das Urteil des LG Erfurt aufgehoben. In erfrischender Deutlichkeit führte das OLG Thüringen aus, dass eine analoge Anwendung von § 55 Abs. 4 InsO ausscheidet. Zur Begründung verweist es neben dem Wortlaut, auch auf die Gesetzeshistorie. Im Gesetzgebungsverfahren gab es zwar einen Vorschlag des Bundesrates, den Wortlaut von § 55 Abs. 4 InsO auf die vorläufige Eigenverwaltung auszuweiten. Die Bundesregierung war diesem Vorschlag aber nicht gefolgt. Es fehlt daher an einer planwidrigen Regelungslücke. Es handelt sich vielmehr um einen Fall der bewussten Nichtregelung.

Im Übrigen würde eine analoge Anwendung auch der Systematik der Eigenverwaltung widersprechen. Denn im „normalen“ Eigenverwaltungsverfahren ist § 270b Abs. 3 InsO (und die daran anknüpfende Regelung des § 55 Abs. 2 InsO) nicht anwendbar, da der Verweis in § 270a InsO auf § 270b InsO fehlt. Wenn aber eine solche Ermächtigung in der vorläufigen Eigenverwaltung fehlt, dann können in diesem Verfahrensstadium auch keine Steuerverbindlichkeiten im Rang von Masseverbindlichkeiten begründet werden. Sie können demzufolge auch nicht über den Umweg einer analogen Anwendung von § 55 Abs. 4 InsO begründet werden, zumal es sich bei § 55 Abs. 4 InsO um eine Ausnahmegesetzgebung handelt. Ihr Anwendungsbereich darf daher ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage nicht im Wege der Analogie erweitert werden. Damit verbunden ist auch die klare Absage an eine Wiedereinführung des Fiskusprivilegs durch die Hintertür.

Fazit

Für die Praxis ist festzustellen, dass mit der Entscheidung des OLG Thüringen die unerfreuliche Rechtsunsicherheit, welche das Urteil des LG Erfurt verursacht hatte, beseitigt

wurde. Nunmehr ist geklärt, dass der „sicherste“ Weg die Zahlung unter dem Vorbehalt der Insolvenzanfechtung ist.

Zahlt der Geschäftsführer auf Steuerverbindlichkeiten (ohne Vorbehalt), weil er glaubt, dass es sich bei diesen um Masseverbindlichkeiten handelt, kann dies strafbar sein. In Betracht kommen sowohl eine Gläubigerbegünstigung gemäß § 283c StGB als auch eine Untreue gemäß § 266 StGB. Daneben besteht möglicherweise eine zivilrechtliche Haftung über § 823 Abs. 2 BGB i.V.m. § 266 StGB.

Leistet der Geschäftsführer hingegen gar keine Zahlungen auf Steuerverbindlichkeiten, weil er der Ansicht ist, dass es sich um Insolvenzforderungen handelt und um die Liquidität für die Betriebsfortführung zu schonen, ist darauf hinzuweisen, dass er sich dem Risiko der Haftungsanspruchnahme gemäß § 69, 34 AO aussetzt. Im Interesse der Rechtssicherheit wäre es daher zu begrüßen, wenn der Gesetzgeber klarstellt, dass § 55 Abs. 4 InsO in der vorläufigen Eigenverwaltung keine Anwendung findet. Die Rechtsprechung zeigt in jedem Fall, dass der jetzige Zustand für keinen der Beteiligten im Sanierungsverfahren in Eigenverwaltung befriedigend ist.

Robert Buchalik

Rechtsanwalt
Partner, Buchalik Brömmekamp
Rechtsanwälte | Steuerberater
Geschäftsführender Gesellschafter
Buchalik Brömmekamp Unternehmensberatung

Schwerpunkte: Insolvenzplan/Eigenverwaltung,
Restrukturierung, Kostenreduzierung,
Ertragssteigerung, Working Capital,
Finanzierung, M&A, Stakeholder Management,
Mediation, Interimsmanagement,
Pooladministration, Treuhandlösungen

Tel. 0211-82 89 77 110
robert.buchalik@buchalik-broemmekamp.de



Katrin Schröder

Rechtsanwältin, LL.M. corp. restruc.
Buchalik Brömmekamp
Rechtsanwälte | Steuerberater

Schwerpunkte: Insolvenzrecht,
Restrukturierung/Sanierung,
Gesellschaftsrecht/M&A

Tel. 0211-82 89 77 0
katrin.schroeder@buchalik-broemmekamp.de

