

**ESV** ERICH  
SCHMIDT  
VERLAG

**100 Jahre**

# **Insolvenzrecht in der steuerlichen Beratungs- praxis**

**Hinweispflichten, Fortführungsprognose  
und Betreuung von Mandaten in der  
Unternehmenskrise**

Von

**Dr. Thomas C. Fallak**

**Dr. Volker Büteröwe**

**ERICH SCHMIDT VERLAG**

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

<https://ESV.info/978-3-503-23858-3>

**Zitiervorschlag:**

Fallak/Büteröwe, Insolvenzrecht in der steuerlichen Beratungspraxis

ISBN 978-3-503-23858-3 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-23859-0 (eBook)

DOI <https://doi.org/10.37307/b.978-3-503-23859-0>

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2024

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Die Nutzung für das Text und Data Mining ist ausschließlich dem Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG vorbehalten. Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b UrhG ausdrücklich.

Druck: docupoint, Barleben

## Vorwort

Die Rolle der Steuerberater in wirtschaftlichen Krisensituationen ihrer Mandanten hat in den vergangenen Jahren eine starke Wandlung erfahren. Während vormals die Steuerberater keine näheren Pflichten selbst bei materieller Insolvenz ihrer Mandanten trafen, wurden sie mittlerweile durch die Schaffung von § 102 StaRUG Teil des Frühwarnsystems für Krisen von Unternehmen. Die damit einhergehenden Haftungsrisiken werden unterschätzt. Während das Insolvenzrecht vormals Spezialwissen für Steuerberater darstellte, so ist es jetzt den Grundlagen des Berufsbildes zuzurechnen. Das Insolvenzrecht ist in der jeweiligen Ausprägung eine sehr spezifische Materie und durch die Vielzahl an höchstrichterlichen Entscheidungen zur Auslegung einzelner Normen schwer zu überblicken.

Die Autoren sind im Insolvenz- und Restrukturierungsrecht tätige Anwälte und haben bereits verschiedene Fachvorträge zu den Grundlagen des Insolvenzrechts im Rahmen von Fortbildungsveranstaltungen für Steuerberater gehalten.

Die Kapitel 5 bis 8 und 10 wurden von Dr. Büteröwe und die Kapitel 1 bis 4, 9 und 11 von Dr. Fallak verfasst. Nehmen Sie gerne Kontakt zu den Autoren auf, wenn Sie Änderungen oder Ergänzungen als hilfreich für den Leser ansehen.

Die angegebenen Internetadressen wurden kurz vor der Veröffentlichung dieses Buches noch einmal kontrolliert. Naturgemäß kann für die Richtigkeit des Verweises und die Inhalte nach diesem Zeitpunkt keine Gewähr übernommen werden.

Ergänzend ist festzuhalten, dass das Buch nur einen Einstieg ins Thema darstellt, aber keine Rechtsberatung im Einzelfall ersetzen kann.

Die Autoren danken Frau Ref. Jur. Anna Groteclaus für ihre tatkräftige Unterstützung und insbesondere ihre kritischen Anmerkungen bei der Entstehung dieses Buches. Der Dank gilt in besonderem Maße Frau Kollegin Christine Marx, welche verlagsseitig das Werk betreute und viele wertvolle Anregungen gab.

Berlin/Heidelberg/Frankfurt am Main, im Juli 2024

Dr. Thomas C. Fallak  
Dr. Volker Büteröwe

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort</b> .....	5
<b>Kapitel 1 Einleitung</b> .....	15
<b>Kapitel 2 Pflichten des Steuerberaters bei Insolvenznähe des Mandanten</b> .....	17
I.    Hinweispflicht nach § 102 StaRUG .....	17
1. Historische Entwicklung: Höchststrichterliche Rechtsprechung zur Hinweispflicht .....	17
2. Voraussetzungen des Hinweises nach § 102 StaRUG .....	21
II.   Jahresabschluss und Bilanzierung .....	33
1. Grundsätze zu § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB ( <i>Going Concern</i> ) .....	33
2. Anhaltspunkte, welche gegen die Fortführung des Unternehmens sprechen .....	33
3. Ausräumen entsprechender Anhaltspunkte und Erstellung einer expliziten Fortführungsprognose .....	35
4. Maßgeblicher Zeitraum für die Beurteilung .....	38
5. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Beurteilung .....	39
6. Andernfalls: Bilanzierung unter Prämisse des Non-Going Concern .....	40
7. Bericht über die Erstellung des Jahresabschlusses .....	41
8. Verhältnis zum Hinweis nach § 102 StaRUG .....	41
9. Weitere Anlässe zur Prüfung der Fortbestehensprognose .....	42
III.  Grundsätze der zivilrechtlichen Haftung des Steuerberaters .....	42
1. Haftung gegenüber dem Mandanten .....	42
2. Haftung gegenüber Gesellschaftsorganen und Gesellschaftern .....	46
3. Aus vorsätzlicher Pflichtverletzung und deliktischer Haftung .....	49
<b>Kapitel 3 Insolvenzgründe</b> .....	51
I.    Zahlungsunfähigkeit .....	51
1. Allgemeines .....	51
2. Prüfungsmethode .....	52
3. Folgezeitraum von drei Wochen nach Feststellung .....	56
4. Liquide Mittel (Aktiva) .....	56
5. Fällige Zahlungspflichten (Passiva) .....	58
6. Nachweis der Zahlungsunfähigkeit im Zivilprozess .....	66
7. Wiederherstellung der Zahlungsunfähigkeit .....	70
II.   Drohende Zahlungsunfähigkeit .....	72

III.	Überschuldung .....	75
1.	Anwendbarkeit .....	76
2.	Schuldendeckungsprüfung, Überschuldungsstatus, Überschuldungsbilanz .....	76
3.	Fortbestehensprognose .....	84
4.	Nachweis im Zivilprozess .....	95
IV.	Relevanz der Auswertung von Buchhaltungsunterlagen durch den Insolvenzverwalter .....	96
V.	Prüfung der Insolvenzgründe auf Konzernebene .....	97
VI.	Verhältnis der Insolvenzgründe zu Going Concern und § 1 StaRUG .....	97
<b>Kapitel 4</b>	<b>Pflichten bei Vorliegen von Insolvenzgründen</b> .....	<b>99</b>
I.	Pflicht zur Stellung eines Insolvenzantrags nach § 15a InsO .....	99
1.	Verpflichtete Schuldner .....	99
2.	Verpflichtete Organe bzw. Organmitglieder .....	100
3.	Fristlänge, Fristbeginn, Fristablauf .....	102
4.	Sorgfaltsanforderungen .....	104
5.	Anwendbarkeit der Norm bei Auslandsbezug .....	108
6.	Hinweispflicht statt Insolvenzantragspflicht bei rechtshängiger Restrukturierungssache .....	109
II.	Zahlungsverbot nach § 15b Abs. 1 InsO .....	110
1.	Grundlagen .....	110
2.	Begriff der Zahlung .....	112
3.	Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters und Differenzierung nach Krisen- stadium .....	115
4.	Sonstige Pflichtenkollisionen .....	128
5.	Beschränkung auf Schaden der Gläubigerge- samtheit .....	128
6.	Vorbehalte des Geschäftsführers .....	135
7.	Verjährung, Weisungen, Verzicht auf Ansprüche, Gesamtschuld .....	140
8.	Einstandspflicht der D&O-Versicherung .....	141
9.	Ausschluss der Haftung bei Wiederherstellung der Zahlungsfähigkeit und/oder Beseitigung der Überschuldung .....	142
III.	Zahlungsverbot nach § 15b Abs. 5 InsO .....	143
IV.	§ 1 StaRUG und allgemeine Sanierungspflicht .....	144
V.	Kapitalerhaltung und existenzvernichtender Eingriff .....	146
1.	Kapitalerhaltung .....	146
2.	Darüberhinausgehende Verantwortung der Anteilshaber nach Konzernrecht und den Grundsätzen zum existenzvernichtenden Eingriff .....	148
3.	Verlust der Hälfte des Stammkapitals .....	150

VI.	Allgemeine gesellschaftsrechtliche Sorgfaltspflichten .....	150
VII.	§ 15a InsO i. V. m. § 823 Abs. 2 BGB und Außenhaftung des Geschäftsführers .....	151
VIII.	Gesonderte Pflichten aus Straftatbeständen .....	153
IX.	Sektorspezifische Pflichten .....	154
X.	Pflichten der Überwachungsorgane .....	154
<b>Kapitel 5</b>	<b>Grundlagen des Insolvenzverfahrens .....</b>	<b>155</b>
I.	Allgemeines .....	155
	1. Ziele und Verfahrensarten .....	155
	2. Insolvenzverfahren als Antragsverfahren .....	156
II.	Insolvenzeröffnungsverfahren .....	157
	1. Prüfungspunkte des Insolvenzgerichts .....	157
	2. Sicherungsmaßnahmen im Insolvenzeröff- nungsverfahren .....	158
	3. Betriebsfortführung durch den vorläufigen Insolvenz- verwalter .....	160
	4. Entscheidung über den Antrag .....	161
III.	Insolvenzverfahren .....	162
	1. Ablauf des Regelinsolvenzverfahrens .....	162
	2. Eröffnungsbeschluss .....	162
	3. Bestellung des Insolvenzverwalters, § 27 Abs. 1 Satz 1 InsO .....	162
	4. Rechte und Pflichten des Insolvenzverwalters .....	163
	5. Vermehrung der Insolvenzmasse .....	167
	6. Auswirkungen auf zur Masse gehörende Vertragsver- hältnisse, § 103 ff. InsO .....	169
	7. Freigabe .....	170
IV.	Masseverbindlichkeiten, Insolvenzforderungen und nachrangige Gläubiger .....	171
	1. Insolvenzforderungen .....	171
	2. Masseverbindlichkeiten .....	172
	3. Nachrangige Forderungen .....	172
V.	Forderungsanmeldungen und -prüfung im Insolvenzverfahren .....	173
	1. Feststellungsverfahren .....	173
	2. Prüfungstermin .....	173
VI.	Verteilung der Masse .....	175
	1. Verteilung in Form von Barmitteln durch den Insolvenzverwalter .....	175
	2. Verteilungszeitpunkt .....	176
	3. Verteilungsschlüssel .....	176
VII.	Beendigung des Insolvenzverfahrens .....	177
	1. Aufhebung des Insolvenzverfahrens .....	178
	2. Einstellung des Insolvenzverfahrens .....	178

VIII. Perspektiven des Insolvenzschuldners: Liquidation, Sanierung und Restschuldbefreiung .....	179
1. Liquidation und Sanierung .....	179
2. Besonderheit bei natürlichen Personen: Restschuldbefreiung .....	180
<b>Kapitel 6 Grundzüge des Insolvenzplanverfahrens .....</b>	<b>181</b>
I. Allgemeines .....	181
1. Regelungsmöglichkeiten und Ziele im Insolvenzplan .....	182
2. Beteiligte des Insolvenzplans .....	182
3. Rechtsnatur des Insolvenzplans .....	182
4. ‚Plandispositive‘ und ‚planfeste‘ Rechte .....	183
II. Gliederung des Insolvenzplans .....	184
1. Darstellender Teil des Insolvenzplans, § 220 InsO .....	184
2. Gestaltender Teil, § 221 InsO .....	184
3. Anlagen, § 230 InsO .....	186
III. Insolvenzplanverfahren im Überblick .....	187
1. Vorlageberechtigung .....	187
2. Planadressat .....	187
3. Prüfung des Plans durch das Insolvenzgericht .....	187
4. Annahme des Plans durch die Gläubigerversammlung .....	187
5. Aufhebung des Verfahrens, § 258 Abs. 1 InsO .....	190
IV. Erfüllung des Insolvenzplans .....	191
1. Pflichten des Schuldners .....	191
2. Überwachung der Erfüllung des Insolvenzplans .....	191
<b>Kapitel 7 Grundzüge der Eigenverwaltung .....</b>	<b>193</b>
I. Allgemeines .....	193
II. Vor- und Nachteile der Eigenverwaltung .....	193
III. Ablauf und Dauer des Verfahrens in Eigenverwaltung .....	194
IV. Voraussetzungen der Eigenverwaltung .....	194
1. Antrag auf Anordnung der Eigenverwaltung, § 270a InsO .....	194
2. Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung, § 270b InsO .....	195
3. Anordnung der Eigenverwaltung .....	195
V. Besondere Variante der Eigenverwaltung: Schutzschirmverfahren, § 270d InsO .....	195
1. Allgemeines .....	195
2. Voraussetzungen .....	196
VI. (Vorläufiger) Sachwalter .....	196
VII. Abwicklung der Eigenverwaltung .....	197
VIII. Aufhebung der Eigenverwaltung .....	197

<b>Kapitel 8</b>	<b>Außergerichtliche Restrukturierung nach dem StaRUG</b>	199
I.	Einleitung	199
II.	Einordnung des StaRUG in das Gesamtsystem der Restrukturierungsinstrumente	201
	1. Fehlende Insolvenzantragsverpflichtung	201
	2. Teilkollektivität des Verfahrens als wesentlicher Unterschied	201
	3. Verfahrenswahl	201
III.	Außergerichtliche Restrukturierung	203
	1. Zugangsvoraussetzung: Restrukturierungsfähigkeit	203
	2. Inhalt und Gliederung des Restrukturierungsplans	204
	3. Planabstimmung	205
	4. Wirkungen des Restrukturierungsplans	206
	5. Pflichten des Schuldners	207
IV.	Gerichtliche Instrumente des Stabilisierungs- und Restrukturierungsrahmens	207
	1. Restrukturierungsbeauftragter und der Gläubigerbeirat	207
	2. Gerichtliche Vorprüfung	208
	3. Gerichtliche Planabstimmung	208
	4. Stabilisierungsanordnungen	208
	5. Gerichtliche Planbestätigung	209
V.	Sanierungsmoderation	209
VI.	Umsetzung des StaRUG in der Praxis	209
<b>Kapitel 9</b>	<b>Auswirkungen des Insolvenzverfahrens auf das Steuerberatungsmandat</b>	211
I.	Forderungen vor Insolvenzantrag nur Insolvenzforderungen (Vorkasse)	211
	1. Forderungen vor Insolvenzeröffnung	211
	2. Forderungen vor Insolvenzantragstellung	213
II.	Vermeidung von Insolvenzanfechtungsrisiken	214
	1. Grundlagen der Insolvenzanfechtung	214
	2. Insolvenzanfechtungsgrund	216
	3. Zusammenfassung: Vermeidung des Ausfalls von Honoraransprüchen	229
III.	Schicksal der Mandatsvereinbarung und Zurückbehaltungsrechte in der Insolvenz	230
	1. Erlöschen der Mandatsvereinbarung	230
	2. Zurückbehaltungsrechte	230

<b>Kapitel 10 Grundzüge des Insolvenzsteuerrechts</b> .....	233
I. Verhältnis Insolvenzrecht – Steuerrecht .....	233
II. Steuerrechtliche Erklärungspflichten .....	233
1. Natürliche Personen .....	233
2. Personengesellschaften .....	234
3. Juristische Personen .....	234
III. Veranlagungs- und Vermögensbereiche .....	234
1. Differenzierung Insolvenzforderung – Massever-	
bindlichkeit .....	234
2. Veranlagungszeitraum .....	235
IV. Steuerfestsetzung .....	236
1. Insolvenzforderungen .....	236
2. Steuerbescheide nach Insolvenzeröffnung .....	238
V. Aufrechnung in der Insolvenz .....	240
VI. Umsatzsteuer in der Insolvenz .....	241
1. Ist-/Soll-Besteuerung und ‚doppelte Berichtigung‘ .....	241
2. Verwertung von Sicherheiten .....	242
3. Massekostenbeiträge .....	246
4. Umsatzsteuerliche Organschaft in der Insolvenz .....	247
VII. Einkommensteuer .....	249
1. Stille Reserven .....	249
2. Absonderungsrechte .....	250
3. Sanierungsgewinne .....	250
4. Nachträgliche Anschaffungskosten .....	251
VIII. Haftung und Tabelleneintrag .....	253
<b>Kapitel 11 Strafrechtliche Risiken der Berater in der Krise des</b>	
<b>Mandanten</b> .....	255
I. Vorbemerkung .....	255
II. Begehung in Zeiten der Krise .....	258
III. Objektive Bedingung der Strafbarkeit .....	258
IV. (Beihilfe-)Strafbarkeit von Beratern .....	259
1. Berater als Täter im strafrechtlichen Sinne .....	259
2. Allgemeine Strafbarkeit bei Beihilfe .....	261
V. Relevante Haupttaten des Schuldners .....	263
1. § 15a InsO (Insolvenzverschleppung) .....	263
2. § 283 StGB (Bankrott) .....	264
3. § 283a StGB (Besonders schwerer Fall des	
Bankrotts) .....	269
4. § 283b StGB (Verletzung der Buchführungspflicht) .....	270
5. § 283c StGB (Gläubigerbegünstigung) .....	274
6. § 283d StGB (Schuldnerbegünstigung) .....	277
7. § 266a StGB (Vorenthalten und Veruntreuen von	
Arbeitsentgelt) .....	278

8. § 263 StGB (Betrug) .....	281
9. § 266 StGB (Untreue) .....	284
VI. Checkliste für den Schuldner zur Vermeidung strafrechtlicher Risiken .....	287
<b>Anlagen: Muster und Formulierungshilfen</b> .....	289
I. Hinweisschreiben nach § 102 StaRUG bei einer GmbH .....	291
II. Erstellung des Jahresabschlusses: Aufforderung zur Erstellung einer expliziten Fortführungsprognose .....	297
III. Erstellung Jahresabschluss: Mandatsniederlegung .....	299
IV. Patronatsvereinbarung zwischen Mutter- und Tochter- gesellschaft .....	301
V. Rangrücktrittsvereinbarung zwischen Gläubiger und Schuldner .....	305
VI. Formulierung für Bedingungen und Pflichten bei Mitwirkung an Sanierungsmaßnahmen in Abhängigkeit von weiteren Beteiligten .....	309
VII. Eigenantrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens .....	311
<b>Abgekürzte Literatur</b> .....	313
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	321
<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	325
<b>Über die Autoren</b> .....	331