

Abs. 2 IO sofort mit Verfahrenseröffnung eine *absolute Verwertungssperre* eintreten lässt: Demnach ist das Unternehmen erst zu verwerten, wenn der Sanierungsplanvorschlag nicht innerhalb von 90 Tagen nach der Verfahrenseröffnung angenommen wird.⁴⁴

Dazu kommen *besondere Begünstigungen im Hinblick auf die Auflösung von Arbeitsverträgen* (§ 25 Abs. 1c IO): Der eigenverwaltende Schuldner kann Arbeitnehmer, die in einzuschränkenden Bereichen beschäftigt sind, bereits innerhalb eines Monats nach der öffentlichen Bekanntmachung des Eröffnungsbeschlusses mit Zustimmung des Sanierungsverwalters kündigen, wenn die Aufrechterhaltung des Arbeitsverhältnisses das Zustandekommen oder die Erfüllbarkeit des Sanierungsplans oder die Fortführung des Unternehmens gefährden könnte.

Diese Rahmenbedingungen machen das Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung grds. sicherlich attraktiv, jedoch scheitern viele an der gesetzlichen Mindestquote von 30 %.

VII. Resümee

Das eben vorgestellte System wurde auch durch die Reform des letzten Jahres, das IRÄG 2017 – BGBl. I 2017/122 – die primär auf die Verkürzung der Wohlverhaltensperiode (des österreichischen Abschöpfungsverfahrens) und den Entfall der Mindestquote für die Schuldbefreiung in diesem Verfahren abzielte – in ihrem Wesen nicht verändert.

Insgesamt betrachtet verfügt Österreich insbesondere seit 1997 über ein grds. gut funktionierendes System für eine Unternehmensfortführung und -sanierung im Insolvenzverfahren. In der Praxis haben sich insbesondere das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung und der Sanierungsplan im Konkursverfahren gut bewährt.

44 Zur Frage, inwieweit schon während des absoluten Verwertungsverbots Vorbereitungsmaßnahmen für eine allfällige Verwertung vorgenommen werden dürfen, *Lentsch* (Fn. 3), S. 325 f. m.w.N.; *ders.* (Fn. 3), S. 326; *ders.* (Fn. 3), S. 326 f.

Aufrechnung mit Steuerschulden, die als Masseverbindlichkeiten entstanden sind nach Erteilung der Restschuldbefreiung oder das Fiskusprivileg zulasten des redlichen Schuldners

Anmerkung zur Entscheidung des BFH v. 28.11.2017 – VII R 1/16¹

von Rechtsanwalt/Insolvenzverwalter Henning Sämisch, Hamburg*

Das Urteil des BFH v. 28.11.2017 fügt sich nahtlos in eine Reihe von Entscheidungen der Finanzgerichtsbarkeit ein, die die Privilegierung des Fiskus ausweiten und die übrigen Gläubiger in erheblichem Maße benachteiligen. Anhaltende Bestrebungen innerhalb der Finanzministerien und der Gesetzgebung führen im Ergebnis zu einer bevorzugten Sonderstellung des Staats unter den Gläubigern. Diese Entwicklungen sind im Lichte der Grundkonzeption der InsO und besonders der im Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD festgehaltenen Bestrebungen zur Wahrung des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller Insolvenzgläubiger kritisch zu hinterfragen. Insbesondere verletzt die neuere Rechtsprechung das ausdrückliche Ziel der Restschuldbefreiung in der InsO.

I. (Fehlende) Restschuldbefreiung und Fiskusprivileg in der KO

In der bis zum 31.12.1998 geltenden Fassung enthielt die KO grds. nicht die Möglichkeit der Restschuldbefreiung. Im Gegenteil normierte die KO die unbeschränkte Nachhaftung des Schuldners in § 164 KO sowie das freie Nachforderungsrecht der Gläubiger nach Beendigung des Verfahrens in § 201 Abs. 1 KO. Bereits in den 80er Jahren gab es vermehrt Bedenken an dieser uneingeschränkten Haftung des Konkursschuldners.² Zu Recht wurde darauf hingewiesen, dass eine unbeschränkte Nachhaftung des Schuldners zu einem „modernen Schuldturm“³ des Schuldners führt. Die ökonomische ausweglose Situation des Schuldners führte regelmäßig zu einem Abgleiten in die Schattenwirtschaft⁴ und einer faktischen Unwirksamkeit des Nachforderungsrechts. Verstärkt wurde diese Brisanz durch die Wiedervereinigung der BRD mit der ehemaligen DDR. In den neuen Bundesländern war durch den § 18 GesO – jedenfalls praktisch – die Möglichkeit der Restschuldbefreiung vorhanden.⁵ Überdies be-

stand in der KO weiterhin die Ungleichbehandlung zwischen natürlichen und juristischen Personen. Letztere wurden nach Abschluss bzw. Einstellung des Verfahrens mangels Masse aus dem Handelsregister gelöscht. Damit trat eine faktische Restschuldbefreiung ein.⁶ In der bis zum 31.12.1998 gelten-

1 BFH, Ur. v. 28.11.2017 – VII R 1/16, ZIP 2018, 593 = BB 2018, 741 = DB 2018, 612. Die Entscheidung des BFH wird mit einer Anmerkung von *Philipp-Boie Harder* in einer der nächsten Ausgaben der ZInsO veröffentlicht.

* Der Autor ist Fachanwalt für Insolvenzrecht und Insolvenzverwalter in der Kanzlei SHNF in Hamburg. Dank gilt für Recherche und Mitarbeit cand. jur. *Frederik Quitzau*.

2 Dazu etwa *Balz*, ZRP 1986, 12 ff.; *Klopp*, KTS 1992, 346 ff.

3 Vgl. *Schmidt-Rantsch*, in: *Gotwald*, Insolvenzrechts-Handbuch, 3. Aufl. 2006, § 76 Rn. 3.

4 *Prütting*, in: *Kübler/Prütting/Bork*, InsO, § 1 Rn. 48.

5 Dazu *Wenzel*, Die „Restschuldbefreiung“ in den neuen Bundesländern, 1994; *Kilger/K. Schmidt*, Kommentar zur InsO, 19. Auflage § 18 GesO Anm. 3b.

6 *Pape*, ZRP 1993, 285.

den Fassung enthielt die KO überdies ein Rangverhältnis der Konkursforderungen gem. § 61 KO. Forderungen des Fiskus zählten zu den bevorrechtigten Forderungen der zweiten Klasse und standen nach der KO im Rangverhältnis lediglich hinter bestimmten Forderungen von Arbeitnehmern. Eine Verteilung der Konkursmasse an die Konkursgläubiger (Sechste Rangklasse) erfolgte erst nachdem die vorrangigen Forderungen der ersten fünf Rangklassen befriedigt waren.

II. Abschaffung des Fiskus-Vorrechts und Einführung der Restschuldbefreiung in der InsO

Mit Wirkung v. 1.1.1999 trat die InsO in Kraft, die das fiskalische Vorrecht und die Rangklassen der KO abschaffte. Durch die zeitgleiche Einführung des Restschuldbefreiungsverfahrens wurde die Ungleichbehandlung der Schuldner beseitigt. § 1 Satz 2 InsO normiert nunmehr die Restschuldbefreiung für den redlichen Schuldner als Verfahrensziel. Dieses wird durch die §§ 286 ff. InsO konkretisiert.

Im Ergebnis führten die Änderungen zu einer Gleichbehandlung aller Gläubiger und demnach zu einem Verlust der Vorrangstellung des Staats und der Finanzverwaltung. Ferner konnte die Finanzverwaltung unbefriedigte Steuerforderungen nicht mit einem Nachforderungsrecht auch nach Abschluss des Verfahrens geltend machen. *Um die Vorrangstellung des Fiskus wiederherzustellen, hat es in der Vergangenheit Bestrebungen gegeben, die dazu führten, dass der Fiskus nunmehr auch in der InsO eine bevorzugte Stellung wie zu Zeiten der KO einnimmt.*

1. Rechtsprechung des BFH über die Einordnung von Steuerforderungen als Masseverbindlichkeiten

Im Lichte dessen ist zunächst auf die Rechtsprechung des BFH einzugehen, die in zunehmendem Ausmaß ergebnisorientiert Steuerforderungen als Masseverbindlichkeiten i.S.d. § 55 InsO anerkennt. Grds. richtet sich die Höhe und die Entstehung der Forderung nach dem Steuerrecht. Ob eine Steuerschuld aber als Insolvenzforderung nach § 38 InsO oder als Masseschuld nach § 55 InsO zu behandeln ist, regelt das Insolvenzrecht.⁷ Insolvenzforderungen i.S.d. § 38 InsO sind solche, die bereits vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens gegen den Schuldner begründet wurden. Masseverbindlichkeiten nach § 55 InsO hingegen sind Forderungen, die erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet werden. Nach der Systematik der InsO, die entscheidend für die rechtliche Beurteilung der Forderung ist, richtet sich die Einordnung demnach einzig allein nach dem Begründungszeitpunkt der Schuld. Nach früherer Rechtsprechung des BFH war im Einklang mit der InsO der Zeitpunkt entscheidend, zu dem nach *insolvenzrechtlichen Grundsätzen* der Rechtsgrund für den Steueranspruch gelegt worden war.⁸ Dieser früheren Rechtsprechung folgend war eine Steuerforderung immer dann als Insolvenzforderung i.S.d. § 38 InsO anzusehen, wenn der tatsächliche Lebenssachverhalt, der die Steuerpflicht auslöst, vom Schuldner bereits vor der Eröffnung des Verfahrens

erfüllt wurde⁹ bzw. die nach dem Gesetz maßgeblichen Besteuerungsmerkmale gegeben waren.¹⁰

Diese Rechtsprechung wurde mittlerweile von allen Senaten des BFH restlos aufgegeben. Eine Trennung zwischen dem steuerrechtlichen Entstehen der Forderung und ihrer Begründung im insolvenzrechtlichen Sinne wird abgelehnt. Nunmehr sei maßgebend für die Abgrenzung von Insolvenzforderungen und Masseverbindlichkeiten, ob der, den Steueranspruch verwirklichende Tatbestand nach *steuerrechtlichen Grundsätzen* bereits vor oder erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens vollständig verwirklicht und damit gänzlich abgeschlossen sei.¹¹ Folge dieser neuen Rechtsprechung des BFH ist, dass die Entstehung der Steuerforderung zum Bestandteil des steuerrechtlichen Tatbestands, dessen vollständige Verwirklichung erst zur „Begründung“ der Forderung i.S.d. § 38 InsO führt, gerechnet wird. Dies steht nicht nur im Widerspruch zum ausdrücklich erklärten gesetzgeberischen Willen,¹² sondern auch zu der Rechtsprechung aller anderen obersten Bundesgerichte.¹³ Die Rechtsprechung des BFH verletzt nicht zuletzt auch § 251 Abs. 2 Satz 1 AO, demzufolge die Vorschriften der InsO durch das Steuerrecht nicht berührt, also insbesondere nicht beschränkt werden dürfen.¹⁴

2. BFH, Urteil vom 28.11.2018

In die oben skizzierte Rechtsprechung reiht sich nahtlos das Urteil des BFH v. 28.11.2017 zum Az. VII R 1/16 ein. Nicht nur die Masse wird mit Masseverbindlichkeiten zulasten anderer Gläubiger belastet, sondern darüber hinausgehend wird dem Schuldner nach Erteilung der Restschuldbefreiung eine „Nachhaftung“ aufgebürdet, die das Ziel eines wirklichen Neustartes konterkariert.

a) Tatbestand des Urteils

Am 28.11.2017 erging das Urteil des BFH zum Az. VII R 1/16. In dem zugrunde liegenden Fall wurde am 15.3.2007 über das Vermögen des Klägers das Insolvenzverfahren eröffnet. Für das Jahr 2008 entstand aufgrund der Verwertung von Insolvenzmasse durch den Insolvenzverwalter Einkommensteuer, die aus der Masse nicht beglichen werden konnte. Am 20.3.2012 wurde seitens des Insolvenzverwalters Masseunzulänglichkeit angezeigt. Daraufhin wurde das Verfahren eingestellt und dem Kläger Restschuldbefreiung erteilt. Das zuständige Finanzamt setzte daraufhin Einkommensteuer für das Jahr 2013 fest. Aufgrund von Vorauszahlungen und einbehaltener Lohnsteuer führte die Festsetzung des Finanzamts zu

7 BFH, WM 1976, 646.

8 BFH, ZInsO 2010, 1553; ZIP 1993, 1892.

9 BFH, ZIP 2008, 1780.

10 BFH, NJW 1985, 511.

11 BFH, NZI 2013, 992 = ZIP 2013, 1481; ZInsO 2012, 2138; 2011, 1217; 2011, 822; 2009, 920.

12 BT-Drucks. 12/2443, S. 123.

13 BGH, NZI 2011, 953 Rn. 3; NJW 1979, 310; BSG, ZInsO 2004, 350 sub 3.2; BAG, AP Nr. 1 zu § 108 InsO; ZIP 1980, 666.

14 *Sämisch*, ZIP 2016, 2459.

einem Steuererstattungsanspruch des Klägers. Diesen verrechnete das Finanzamt daraufhin mit der offenen Forderung aus Einkommensteuer aus dem Insolvenzverfahren.

b) Begründung des BFH

Der BFH führt in seinen Entscheidungsgründen aus, dass die Forderung des Finanzamts aus Einkommensteuer 2008 als Masseverbindlichkeit nicht unter die Restschuldbefreiung des Schuldners falle. Die Restschuldbefreiung wirke gem. § 286 und § 301 Abs. 1 Satz 1 InsO lediglich gegen alle Insolvenzgläubiger. Massegläubiger hingegen seien keine Insolvenzgläubiger und Masseverbindlichkeiten seien keine Insolvenzforderungen. Daher würden Masseverbindlichkeiten nach dem eindeutigen Wortlaut des § 301 Abs. 1 Satz 1 InsO und der Systematik der §§ 35 ff. und §§ 286 ff. InsO von der Restschuldbefreiung nicht erfasst. Sinn und Zweck der Regelungen über die Restschuldbefreiung würden es nicht gebieten, deren Wirkung über den Wortlaut des § 301 InsO hinaus auch auf Masseforderungen zu erstrecken.¹⁵ In soweit sei die Wirkung der Restschuldbefreiung durch die InsO eindeutig geregelt, dass sich eine Restschuldbefreiung lediglich auf die Insolvenzforderungen beziehe und nicht zudem auf Masseverbindlichkeiten.

Ferner stünde der Aufrechnung durch das Finanzamt auch keine auf § 80 Abs. 1 InsO zurückzuführende Einrede der beschränkten Haftung des Insolvenzschuldners entgegen. Dementsprechend sei die Aufrechnung des Finanzamts der Forderung aus Einkommensteuer und dem Steuererstattungsanspruch des Klägers zulässig.¹⁶

c) Folgen für den Schuldner

Die Folgen des Urteils für den Insolvenzschuldner sind weitreichend wie gravierend. Nicht nur wird dem redlichen Insolvenzschuldner die vollumfängliche Restschuldbefreiung verwehrt, er soll nach dem BFH darüber hinaus mit seinem Privatvermögen für Steuerschulden aus dem Insolvenzverfahren haften. Unstreitig ist in dem vorliegenden Fall, dass es sich um eine Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1, 2. Var. InsO handelt. Der die Einkommensteuer begründende Sachverhalt wurde durch eine notwendige Verwertungshandlung des Insolvenzverwalters in seiner Eigenschaft als Insolvenzverwalter gelegt. Sowohl nach *steuerrechtlichen* als auch nach *insolvenzrechtlichen* Grundsätzen ist die Verwertung der Insolvenzmasse nach Insolvenzeröffnung und eine daraus entstehende Einkommensteuerforderung als Masseverbindlichkeit zu klassifizieren.¹⁷ Hierbei handelt der Insolvenzverwalter getreu seiner gesetzlichen Pflicht zur Verwertung des Vermögens des Schuldners aus § 1 Satz 1 InsO.

Das BFH spricht dem Kläger und restschuldbefreiten Insolvenzschuldner jedoch die *Einrede der beschränkten Haftung des Insolvenzschuldners* ab. In der höchstrichterlichen Rechtsprechung und der Literatur ist seit jeher anerkannt, dass der Insolvenzschuldner für die durch den Insolvenzverwalter begründeten Masseverbindlichkeiten lediglich im Umfang der Gegenstände der Insolvenzmasse haftet.¹⁸ Eine unbeschränkte

Haftung des Insolvenzschuldners nach Erteilung der Restschuldbefreiung kann derweilen nur für Verbindlichkeiten bestehen, die schon vor der Eröffnung durch den Schuldner selbst begründet wurden.¹⁹ Nach der neuesten Rechtsprechung des BFH wird dem Schuldner diese Einrede nicht nur verwehrt, sondern gewissermaßen „ein Strick“ daraus gedreht. Sinn und Zweck der InsO und des Restschuldbefreiungsverfahrens ist es doch gerade auch, dem redlichen Insolvenzschuldner einen Neustart zu gewähren. Haftet dieser, wie vom BFH vertreten, hingegen unbeschränkt für Steuerforderungen, ist der Weg zu einem Neustart steinig. *Das BFH verkennt hierbei, dass der Insolvenzverwalter nicht Vertreter des Schuldners ist.* Er kann diesen demnach auch nicht rechtsgeschäftlich verpflichten,²⁰ da seine Befugnis auf die Insolvenzmasse nach § 80 Abs. 1 InsO beschränkt ist.²¹ Dieser Grundsatz ist eine dem Insolvenzverfahren immanente Schranke,²² die aber auch in anderen Rechtsgebieten anerkannt ist.²³ In der Urteilsbegründung des BFH lässt sich kein substanziiertes Argument finden, die eine Durchbrechung dieses Grundsatzes rechtfertigen würde. Insbesondere ist nicht überzeugend, dass die mittelbare Verursachung der Steuerschuld nicht als Handlung des Insolvenzverwalters i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO gelten soll.²⁴ Deshalb kann sich eine „Nachhaftung“ des Schuldners gerade nur auf die Insolvenzmasse beschränken. Das Gegenteil würde zu einer Ausweitung der Haftung des redlichen Schuldners führen, die mit der InsO gerade abgeschafft werden sollte.

Mit dem neuesten Urteil des BFH ist der Zustand der KO jedoch für die Finanzverwaltung weitestgehend wiederhergestellt. Dabei hat der BFH das Prinzip *par condicio creditorum* ohne sachlichen Grund verletzt, sowie die höchstrichterliche Rechtsprechung des BGH missachtet und nunmehr ein ähnlich gelagertes Nachforderungsrecht wie in der KO eingeführt. Dem redlichen Schuldner wird die Restschuldbefreiung zwar erteilt, jedoch erstreckt sich diese gerade nicht auf die Masseverbindlichkeiten der Finanzverwaltung. Zudem soll eine auf die Masse beschränkte Haftung nicht greifen. Im Ergebnis bereichert sich der Fiskus zulasten des redlichen Schuldners und

15 Offengelassen in BGH-Urt. v. 28.6.2007 – IX ZR 73/06, ZInsO 2007, 994 Rn. 16.

16 So auch das LSG München für Beitragsforderungen von Berufsgenossenschaften in ZInsO 2018, 1480 ff.

17 So auch Roth, *Insolvenzsteuerrecht*, 2. Aufl. 2016, S. 112; *Papier/Schalke*, in: Kübler/Prütting/Bork (Fn. 4), § 55 Rn. 31; BK-InsO/Zükens, § 55 Rn. 23; die Handlung des Insolvenzverwalters als Voraussetzung abl. HK-InsO/Jarchow, § 55 Rn. 59.

18 BGH, Urt. v. 25.11.1954 – IV ZR 81/54, NJW 1955, 339; LAG München, ZIP 1990, 1217, 1218; MünchKomm-InsO/Hefermehl, § 53 Rn. 33 f.; FK-InsO/Bornemann, § 53 Rn. 19; HK-InsO/Eikmann, § 53 Rn. 12; *Papier/Schalke* (Fn. 17), § 53 Rn. 45; Uhlenbruck/Berscheid, *InsO*, 12. Aufl., § 53 Rn. 11; KK-InsO/Hess, § 53 Rn. 47; HambKomm-InsO/Jarchow, § 53 Rn. 24, 27; so auch bereits Jaeger, ZJP 50 (1926), 157, 168 f.

19 Uhlenbruck/Berscheid (Fn. 18), § 53 Rn. 11; FK-InsO/Bornemann, § 53 Rn. 19; KK-InsO/Hess, § 53 Rn. 45.

20 *Papier/Schalke* (Fn. 17), § 53 Rn. 45.

21 BGH, Urt. v. 16.2.1961 – III ZR 71/60; BGH, Urt. v. 25.11.1954 – IV ZR 81/54.

22 BGH, Urt. v. 24.9.2009 – IX ZR 234/07, ZInsO 2009, 2198.

23 BGH, Urt. v. 25.11.1954 – IV ZR 81/54 unter Verweis auf die Erbenhaftung.

24 ZInsO 2018, 511.

verwehrt diesem den, wie die Vergangenheit gezeigt hat, so dringend benötigten Neustart. Dabei wird dieser Zugewinn an Einnahmen im Endergebnis gar nicht ins Gewicht fallen. Dadurch, dass der eigentlich restschuldbefreite Schuldner für teilweise erhebliche Masseverbindlichkeiten aufkommen soll, sieht sich dieser den selben Problemen wie vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens konfrontiert. Der Unterschied ist jedoch, dass der Weg ins Insolvenzverfahren nach Erteilung der Restschuldbefreiung durch die Sperrfristen des § 287a InsO verbaut ist. Im Ergebnis entstehen hierdurch weitere Vollstreckungs-, Anwalts- und Gerichtskosten, an deren Ende der Schuldner vor dem endgültigen finanziellen Ruin steht. Dies wirkt sich fatal sowohl gesamtwirtschaftlich als auch mittelbar für die Finanzverwaltung aus. Die neueste Rechtsprechung ist für die Finanzverwaltung somit ein Pyrrhussieg, durch den sich langfristig die Einnahmen des Fiskus sogar eher schmälern werden. Im Ergebnis ist der Ansicht des BFH demnach nicht zu folgen.²⁵

d) Befugnis des Insolvenzgerichts

Fraglich ist deshalb, ob das Insolvenzgericht in einem ähnlich gelagerten Fall die Restschuldbefreiung auch auf Masseverbindlichkeiten, die von dem Insolvenzverwalter während des Insolvenzverfahrens begründet wurden, ausweiten könnte.

aa) Erweiterung des Beschlusses zur Restschuldbefreiung

Der Wortlaut des § 301 InsO legt fest, dass sich die restschuldbefreiende Wirkung lediglich auf Insolvenzforderungen erstreckt. Masseverbindlichkeiten sind (s.o.) gerade keine Insolvenzforderungen. Allerdings könnte die restschuldbefreiende Wirkung auch auf bestimmte Masseverbindlichkeiten erweitert werden. Freilich war eine solche Erweiterung bis zu dem Urteil des BFH v. 28.11.2017 nicht geboten, da diese Masseverbindlichkeiten durch die Einrede der beschränkten Haftung effizient gedeckt wurden. Insoweit stellt sich aber die Frage, ob die §§ 286 ff. InsO und § 301 InsO auch auf Masseverbindlichkeiten anzuwenden sind. Richtig ist, dass einer der Wortlaut dieser Auslegung entgegensteht. Allerdings gab es für den Gesetzgeber auch keinen Grund, eine Restschuldbefreiung für Masseverbindlichkeiten zu normieren. Vor dem Hintergrund, dass mehr als 60 Jahre eine Nachhaftung höchststrichterlich beschränkt wurde, konnte dieses Problem vom Gesetzgeber schlichtweg nicht erkannt werden. Durch die neueste Rechtsprechung des BFH entsteht jedoch eine planwidrige Regelungslücke des Gesetzgebers. Sinn und Zweck des Restschuldbefreiungsverfahrens ist es ja gerade dem redlichen Schuldner die Verbindlichkeiten zu erlassen. In der Gesetzesbegründung zur Verkürzung der Restschuldbefreiung heißt es: „Die Möglichkeit einer schnellen Entschuldung für alle natürlichen Personen ist sowohl in sozialpolitischer als auch in volkswirtschaftlicher Hinsicht sinnvoll“.²⁶ Gerade dieses Ziel wird jedoch von der neuesten BFH-Rechtsprechung unterlaufen. Die z.T. beträchtlichen Steuerforderungen sollen auch nach Erteilung der Restschuldbefreiung weiter bestehen. Der Insolvenzschuldner sieht sich demnach den gleichen Problemen gegenüber wie noch zu Zeiten der KO. Um den Zielen

der InsO und insbesondere dem Sinn und Zweck des Restschuldbefreiungsverfahrens sowie den gesetzgeberischen Willen zu wahren, ist es deshalb zumindest kurzfristig geboten, dass eine restschuldbefreiende Wirkung in analoger Anwendung der §§ 286 ff. InsO und des § 301 InsO durch das Insolvenzgericht für Masseverbindlichkeiten, die durch den Insolvenzverwalter (mittelbar) begründet wurden, erteilt wird. Der Zusatz im Beschluss wäre dabei wie folgt zu formulieren: „Die restschuldbefreiende Wirkung erstreckt sich ausdrücklich auch auf solche Masseverbindlichkeiten, die durch Handlungen des Insolvenzverwalters entsprechend seiner gesetzlichen Pflicht zur Verwertung des Vermögens des Schuldners aus § 1 S. 1 InsO begründet wurden und auch auf solche Forderungen, deren Begründung vor Eröffnung des Verfahrens begonnen wurde und deren vollständige Verwirklichung im oder nach dem Verfahren abgeschlossen ist.“

bb) Stundung der Masseverbindlichkeiten

Nachzudenken ist zudem über die Möglichkeit der Erstreckung einer gewährten Stundung der Verfahrenskosten auf Masseverbindlichkeiten. Auch diesem Ansatz steht unterdessen der Wortlaut des § 4a InsO entgegen. Allerdings ging die Bund-Länder-Arbeitsgruppe „Insolvenzrecht“ um die Jahrtausendwende zutreffend von einer Haftungsbeschränkung auf die Insolvenzmasse aus.²⁷ Die jahrzehntelang anerkannte Haftungsbeschränkung war demnach auch hier Gegenstand der Überlegungen für die Stundung gem. § 4a InsO. Auch hier konnte der Gesetzgeber die Problematik der Nachhaftung, wie durch den BFH geschaffen, nicht erkennen. Vielmehr wäre für eine weitergehende Haftung des Insolvenzschuldners die Normierung einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage nötig gewesen.²⁸ Allerdings ist einer Erweiterung der Verfahrenskostenstundung auf Masseverbindlichkeiten durch den BGH eine Absage erteilt worden.²⁹ Insoweit ist diese Möglichkeit durch die geltende Rechtsprechung ausgeschlossen. Jedoch könnte auch hier ein Umdenken vor dem Hintergrund stattfinden, dass der BGH 2010 noch von einer beschränkten Haftung des Insolvenzschuldners ausging. Unabhängig von der Frage, ob die Leitsätze vollständig auf den vorliegenden Fall übertragbar wären, dürfte der Weg über eine direkte Anordnung der Stundung zur Befriedigung von Masseverbindlichkeiten verschlossen sein. Das Ergebnis dürfte nicht vom Sinn und Zweck des § 4a InsO umfasst sein, dient dieser vorrangig zur Ermöglichung der Einleitung eines Insolvenzverfahrens für mittellose Personen.³⁰ Somit *scheint* im Ergebnis eine Stundung der Masseverbindlichkeiten *ausgeschlossen zu sein*.

Es bedarf jedoch kurzfristig dringend einer gesetzgeberischen Klarstellung, um das gesetzgeberische Ziel des Neu-

25 So auch Anzinger, EWIR 10/2018, S. 309.

26 Gesetzesentwurf zur Verkürzung des Restschuldbefreiungsverfahrens und zur Stärkung der Gläubigerrechte, Drucks. 17/11268, S. 13.

27 I. Pape/G. Pape, ZIP 2000, 1553, 1560 f.

28 I. Pape/G. Pape, ZIP 2000, 1553, 1560.

29 BGH, Beschl. v. 14.10.2010 – IX ZB 224/08, ZInsO 2010, 2188.

30 BGH, Beschl. v. 25.9.2003 – IX ZB 459/02, ZInsO 2003, 990.

starts durch Erteilung der Restschuldbefreiung von allen Verbindlichkeiten (mit Ausnahme der gestundeten Verfahrenskosten) effektiv zu erreichen. Hierfür bedürfte es einer Normierung der beschränkten Haftung des Schuldners. Diese könnte in etwa wie folgt lauten: *Der Insolvenzschuldner haftet nach Beendigung des Insolvenzverfahrens für durch den Insolvenzverwalter begründete Masseverbindlichkeiten beschränkt auf die Restmasse, die dem Insolvenzschuldner nach Beendigung durch den Insolvenzverwalter zur freien Verwaltung und Verfügung übergeben wurde. Eine weitergehende persönliche Haftung des Insolvenzschuldners für Masseverbindlichkeiten, die durch den Insolvenzverwalter begründet wurden, ist ausgeschlossen. Aufrechnungen und Verrechnungen von Insolvenz- und Massegläubigern sind nach Erteilung der Restschuldbefreiung auf die vorhandene Restmasse beschränkt (oder generell ausgeschlossen).*

III. Fazit

Mit Inkrafttreten der InsO wurde das Anrecht des Fiskus auf vorrangige Befriedigung sowie das Nachforderungsrecht der Gläubiger aus guten Gründen abgeschafft. Die Finanzverwaltung sah sich in die Lage aller übrigen ungesicherten Gläubiger versetzt. Der redliche Insolvenzschuldner konnte sich sicher sein, dass nach Erteilung der Restschuldbefreiung kein Nachforderungsrecht auf Lebenszeit gegen ihn besteht.

Doch diesen Zustand konnten oder wollten die Finanzverwaltung und -gerichtsbarkeit aus falsch verstandenen fiskalischen Erwägungen nicht hinnehmen. Es gab in der Vergangenheit weitreichende Bestrebungen, die Verhältnisse der KO wieder einzuführen. Dies unterminiert die Ziele der InsO. Der Rechtsprechung des BFH ist demnach zu widersprechen. Das Insolvenzgericht muss kurzfristig als Herrin des Verfahrens befugt sein, die Restschuldbefreiung auch auf solche Masseverbindlichkeiten zu erweitern, die durch den Insolvenzverwalter getreu seiner gesetzlichen Pflicht zur Verwertung des Vermögens des Schuldners aus § 1 Satz 1 InsO begründet wurden und infolge von Masseunzulänglichkeit nicht beglichen werden. Weiter wird man darüber nachdenken können, in § 286 InsO als Wirkung der Restschuldbefreiung das Erlöschen von nicht privilegierten Forderungen gesetzlich zu normieren. Insbesondere wird hierdurch das ausdrückliche Ziel der Restschuldbefreiung des redlichen Schuldners gewahrt. Dieses kann nicht zulasten des Schuldners lediglich aufgrund von fiskalischen Begehrlichkeiten eingeschränkt werden. Zudem bedarf es dringend einer gesetzlichen Normierung der beschränkten Haftung des Insolvenzschuldners, um den Bestrebungen der Finanzverwaltung entgegenzuwirken. Ziel muss es sein, einer unbeschränkten Haftung entgegenzuwirken, um der Zielsetzung der InsO und den koalitionsvertraglich festgehaltenen Zielen gerecht zu werden.

ZInsO-Bücher- und Zeitschriftenreport

Konzerninsolvenzrecht

Lucas F. Flöther (Hrsg.), 2. Aufl. 2018, 465 S., 169 €, Verlag C.H. Beck

Passend zum Inkrafttreten der Regelungen zum Konzerninsolvenzrecht am 21.4.2018 ist nunmehr die zweite Auflage dieses Handbuchs erschienen. Die Ausarbeitungen befinden sich auf dem Sachstand v. Mai 2018. Der Herausgeber Lucas Flöther hat um sich ein zwanzigköpfiges Team aus durchweg bekannten Rechtsanwältinnen, Insolvenzverwaltern, Wirtschaftsprüfern, Sanierungsberatern und Professoren versammelt, die – im Gegensatz zur ersten Auflage, die noch auf der Grundlage gesetzgeberischer Entwürfe arbeiten musste –, nunmehr die konzerninsolvenzlichen Regelungen auf feststehender Gesetzesbasis darstellen. Natürlich bleibt es bei einer reinen „Darstellung“ keineswegs, sondern die Autoren leisten durchweg eine aus ihrer tiefen Praxiskenntnis gespeiste auslegende und kommentierende und, wo nötig, über den Gesetzestext hinausweisende Aufarbeitung aller mit der Konzerninsolvenz zusammenhängenden Probleme. Dabei gelingt es ihnen die zunächst auch für den „normalen“ Insolvenzrechtler sperrige Gesetzesmaterie, die auch viele Insolvenzverwalter für eine verzichtbare „Kommt für mich nicht vor“-Materie halten, eben nicht paragrafenweise abzuarbeiten, sondern in acht Themenfeldern aus einem Guss darzustellen. Die in den jeweiligen Kapiteln gut auffindbaren Untergliederungspunkte widmen sich dann den Detailproblemen und nehmen diese – egal wo geregelt – zusammenfassend und aufeinander bezogen in den Blick.

So wird zunächst der im deutschen Recht kaum fassbare „Konzernbegriff“ durch Thole eingegrenzt und nach einem Blick auf den vorinsolvenzlichen Vorbereitungszeitraum der Konzern im Insolvenzverfahren inklusive der Koordinationsfragen, wie auch gerade der betriebswirtschaftlichen und arbeitsrechtlichen Aspekte durch Niering, von Wilcken, Flöther, Pleister/Theusinger, Frege/Nicht und Geiwitz erörtert. In diesem Themenbereich besonders nützlich sind die Ausführungen von Flöther zur Verwalterbestellung (§ 56b InsO) und Hoffmann zum Gruppen-Gläubigerausschuss (§ 269c InsO), weil die zugrunde liegenden gesetzlichen Regelungen ungenau und bereits jetzt mit zahlreichen ersichtlichen, auch in den Bereich der gerichtlichen Zuständigkeit (§§ 3a, 3d InsO) ausstrahlenden, Probleme belastet sind, die es literarisch durcharbeiten gilt. Der hiesige Verfasser konnte anhand eines Praxistests anlässlich der Kommentierung der v.g. Normen für den „Hamburger Kommentar“ bereits feststellen, dass es den Autoren gelungen ist, keine praxisrelevante Streitfrage auszuklammern.

Das konzerninsolvenzliche Koordinierungsverfahren wird im Werk zutreffend durch Pleister und Madaus nicht isoliert dargestellt, sondern im Kapitel „Sanierung eines Konzerns“. Damit verbindungstechnisch unmittelbar verbunden sind die Ausführungen von Undritz und Gruber zu den korrespondie-

* Die Rezension dieser Ausgabe wurde erstellt von: Frank Frind (FF.).