

Betriebs Berater

BB

35 | 2024

Recht ... Wirtschaft ... Steuern ... Recht ... Wirtschaft ... Steuern ... Recht ... Wirtschaft ... 26.8.2024 | 79. Jg.
Seiten 1921–1984

DIE ERSTE SEITE

Prof. Dr. iur. Michael Stahlschmidt, M.R.F., LL.M., MBA, LL.M., RA/FAStR/FAInsSanR/FAMedR/StB
Berufsrecht vor dem EuGH

WIRTSCHAFTSRECHT

Dr. Michael Zoller, RA/FAStR
Die KapMuG-Reform: Was kommt, was bleibt? | 1923

Dr. Hans-Josef Lütke, RA/FA für Urheber- und Medienrecht, und **Prof. Dr. Ludwig Gramlich**
Die KI-Verordnung und Geschäftsgeheimnisse | 1927

STEUERRECHT

Marcus von Goldacker, StB, **Dennis Kellmann**, LL.M., StB/FBISr, **Dr. Thomas Riedel**, RA/StB,
Tim Stumpf, M.Sc., und **Prof. Dr. Robert Ullmann**, StB/CFA
Substanz in steuerlichen Missbrauchsabwehrnormen – Diskussion auf dem „Steurgipfel
#NextGeneration 2024“ | 1943

BILANZRECHT UND BETRIEBSWIRTSCHAFT

Prof. Dr. Heribert M. Anzinger
Finanzierung und Haftung der BaFin im Bilanzkontrollverfahren | 1962

ARBEITSRECHT

Dr. Iris Arnold, RAin/Syndikus-RAin
Die Neuregelung der Betriebsratsvergütung durch das „Zweite Gesetz zur Änderung
des Betriebsverfassungsgesetzes“ | 1973

OLG Düsseldorf: Geltendmachung eines Insolvenzvertiefungsschadens gegenüber dem Abschlussprüfer

OLG Düsseldorf, Urteil vom 27.10.2023 – 22 U 111/23, rkr.

ECLI:DE:OLGD:2023:1027.22U111.23.00

Volltext des Urteils: [BB-ONLINE BBL2024-1967-1](#)

unter [www.betriebs-berater.de](#)

LEITSATZ (DES KOMMENTATORS)

Die Geltendmachung eines Insolvenzvertiefungsschadens durch den Insolvenzverwalter aus § 323 Abs. 1 HGB aufgrund Erteilung eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks verlangt die substantiierte Darlegung und den Beweis einer pflichtwidrigen Handlung des Abschlussprüfers, einschließlich des Nachweises eines Insolvenzgrunds.

HGB §§ 252 Abs. 1 Nr. 2, 316, 322 Abs. 2 S. 3, 323 Abs. 1 S. 3

AUS DEN GRÜNDEN

Anspruchsgrundlage kann allein § 323 HGB sein

II. 1. [...] 2. [...] a) Das Landgericht hat zutreffend erkannt, dass als Anspruchsgrundlage des Klägers gegen die Beklagte bzgl. des geltend gemachten Schadens allein § 323 HGB in Betracht kommt.

§ 323 HGB ist eine sonderprivatrechtliche Haftungsnorm, die in ihrem Anwendungsbereich den allgemeinen schuldrechtlichen Regeln bei der Erfüllung des Prüfungsvertrags vorgeht [...]. Gemäß § 323 Abs. 1 S. 3 HGB ist der Abschlussprüfer, der vorsätzlich oder fahrlässig seine Pflichten verletzt, der Kapitalgesellschaft zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet. § 323 HGB gilt für die gesetzlich vorgeschriebenen Jahresabschlussprüfungen (sog. Pflichtprüfungen), insbesondere solche gemäß §§ 316 ff., 264a HGB. Bei der durch die Beklagte vorgenommenen Abschlussprüfung handelte es sich um die Pflichtprüfung im Sinne des § 316 HGB. Der Jahresabschluss und der Lagebericht von Kapitalgesellschaften, die nicht kleine im Sinne des § 267 Abs. 1 HGB sind, sind gemäß § 316 HGB durch einen Abschlussprüfer zu prüfen.

Frage der Aktivlegitimation des Klägers kann dahinstehen

b) Der Senat kann die Frage der Aktivlegitimation des Klägers im Ergebnis dahinstehen lassen, da die Berufung bereits aus anderen Gründen keinen Erfolg hat.

Ob der Insolvenzverwalter befugt ist, einen Schadensersatzanspruch gegen einen Steuerberater/Wirtschaftsprüfer wegen der Verursachung eines Insolvenzvertiefungsschadens geltend zu machen und damit ggf. die Schadensersatzbeträge zur Masse zu ziehen, ist streitig. Der für die Steuerberaterhaftung zuständige IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs geht davon aus, dass der Insolvenzverwalter in einem solchen Fall den „Insolvenzverschleppungsschaden“, der der Insolvenz A.-GmbH durch die auf der Unternehmensfortführung beruhende Vergrößerung der Verbindlichkeiten erwachse, geltend machen kann. Der Schaden der A.-GmbH bemesse sich nach der Differenz zwischen ihrer Vermögenslage im Zeitpunkt rechtzeitiger Antragstellung im Vergleich zu ihrer Vermögenslage im Zeitpunkt des tatsächlich gestellten Antrags [...]. Gegen diese Auffassung sind in der Literatur grundlegende insolvenzrechtliche Bedenken geltend gemacht worden, die sich unter anderem darauf stützen, dass die Befugnis des Insolvenzverwalters zur Geltend-

machung eines solchen Schadens von der Rechtsprechung des II. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs zur Haftung eines Geschäftsführers im Falle der Insolvenzverschleppung grundlegend abweiche. Bei der Haftung des Geschäftsführers nimmt der II. Zivilsenat an, dass der Insolvenzverwalter gerade nicht befugt sei, einen Insolvenzvertiefungsschaden als Schaden der Gesellschaft geltend zu machen. Vielmehr seien allein die Neugläubiger befugt, ihren Vertrauensschaden vom Geschäftsführer geltend zu machen. Wäre der Insolvenzverwalter befugt, den Vertiefungsschaden geltend zu machen und zur Masse zu ziehen, würde dies eine ungerechtfertigte Bevorzugung der Altgläubiger gegenüber den – eigentlich primär durch die verspätete Antragstellung geschädigten – Neugläubigern darstellen. Denn dadurch würde sich die Altgläubigerquote erheblich erhöhen, während die eigentlich primär geschädigten Neugläubiger unter Umständen kaum profitieren würden, weil zu befürchten sei, dass sie wegen ihres Rest-Vertrauensschadens leer ausgingen [...]. Während das OLG Stuttgart den Streit in dem Urteil vom 22.2.2022 (12 U 171/21, Rn. 65 ff., juris) ausführlich dargestellt hat, aber im Ergebnis nicht zu entscheiden brauchte, hat das KG Berlin mit dem Urteil vom 15.11.2022 entschieden, dass der Insolvenzverwalter nicht befugt ist, einen Schadensersatzanspruch gegen den Steuerberater der A.-GmbH wegen Verursachung eines Insolvenzverschleppungsschadens geltend zu machen. Die gegenteilige Ansicht würde dazu führen, dass der Insolvenzverwalter vom Steuerberater der A.-GmbH – grundsätzlich – Zahlungsausgleich in voller Höhe der zur Tabelle festgestellten Neugläubigerforderungen (positives Interesse) verlangen und den Betrag zur Masse ziehen könnte mit der Folge, dass dieser allen Insolvenzgläubigern unter Einschluss der für ihren Quotenschaden auf anderer Grundlage abzufindenden Altgläubiger zugutekäme und der einzelne Neugläubiger wegen des verbleibenden Restes seines Vertrauensschadens womöglich leer ausginge. Darin sei eine nicht zu rechtfertigende Bevorzugung der Altgläubiger gegenüber den Neugläubigern zu sehen (KG Berlin, Urteil vom 15.11.2022, 21 U 55/21, Rn. 18, juris). Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat zuletzt ausgeführt (BGH Urteil vom 13.12.2018, IX ZR 66/18, Rn. 12, juris [BB 2019, 403]), dass in dem Kontrahierungsschaden des Neugläubigers, mit welchem der Geschäftsführer einer juristischen Person nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft oder nach Feststellung ihrer Überschuldung in ihrem Namen einen Vertrag schließt, ein Einzelschaden gesehen wird, welcher nicht vom Insolvenzverwalter, sondern vom Neugläubiger geltend zu machen ist. Denn der Schaden bestehe nicht in einer Verminderung des zur Insolvenzmasse gehörenden Vermögens; er sei deshalb nicht durch Auffüllen der Masse zu ersetzen, sondern er liege darin, dass der Neugläubiger mit der insolventen Gesellschaft überhaupt einen Vertrag geschlossen hat. Dies wird teilweise als Abkehr des IX. Zivilsenates des Bundesgerichtshofs von seiner früheren Rechtsprechung interpretiert. Ausdrücklich ist diese jedoch nicht erfolgt.

Keine substantiierte Darlegung einer Pflichtverletzung des Abschlussprüfers

c) Der Kläger hat nicht dargelegt, dass die Beklagte als Abschlussprüferin durch die Erteilung des uneingeschränkten Bestätigungsvermerks pflicht-

widrig gehandelt hat, da die geprüfte Bilanzierung der A.-GmbH nach Fortführungswerten objektiv aus der ex ante Sicht ausschied. Der Senat hat bereits entschieden, dass eine geprüfte Gesellschaft einen sog. Insolvenzvertiefungsschaden hat, wenn der Abschlussprüfer den Bestätigungsvermerk bei pflichtgemäßer Prüfung nur eingeschränkt hätte erteilen dürfen bzw. verweigern müssen und dies dazu geführt hat, dass der Insolvenzantrag durch die Geschäftsführer oder Dritte verspätet gestellt wurde, wodurch eine „Vertiefung“ der Überschuldung entstanden ist [...]. Der Abschlussprüfer hat einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk zu erteilen, wenn er die Prognose der Geschäftsführung hinsichtlich der Fortführung der Unternehmenstätigkeit teilt. Wenn er die Einschätzung nicht teilt, ist der Bestätigungsvermerk einzuschränken bzw. zu versagen. Auf Risiken, die den Fortbestand der Kapitalgesellschaft oder eines Konzernunternehmens gefährden, hat der Abschlussprüfer im Bestätigungsvermerk gemäß § 322 Abs. 2 S. 3 HGB gesondert einzugehen (sog. bestandsgefährdendes Risiko).

Gemäß § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB ist bei der Bewertung der im Jahresabschluss ausgewiesenen Vermögensgegenstände und Schulden von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen. Zweifel an der Möglichkeit der Unternehmensfortführung rechtfertigen noch nicht das Abrücken vom Fortführungsprinzip; die Aufgabe des Fortführungsprinzips ist vielmehr nur dann zulässig, wenn die Unmöglichkeit der Fortsetzung der Unternehmenstätigkeit sicher ist. Dies folgt aus der zentralen Stellung des Fortführungsgrundsatzes; zudem würde eine Bilanzierung ohne Beachtung des Fortführungsgrundsatzes bei Unternehmen, die sich in wirtschaftlich schwieriger, aber nicht aussichtsloser Lage befinden, deren Situation unter Umständen noch verschlechtern und könnte damit gerade der Grund für den Unternehmenszusammenbruch darstellen [...].

Der Senat hat bereits mit der Entscheidung vom 18.6.2021 ausgeführt, dass die Darlegungs- und Beweislast für die Pflichtverletzung bei der geprüften Gesellschaft liegt. Erst wenn konkreter Vortrag der geprüften Gesellschaft (oder der für sie handelnden Partei kraft Amtes) zu einer vermeintlichen Pflichtverletzung erfolgt, muss der Wirtschaftsprüfer zu der von ihm entfalteten Prüfungstätigkeit vortragen, will er die Pflichtverletzung in Abrede stellen [...]. Diesen Anforderungen wird der Vortrag des Klägers nicht gerecht.

Keine Pflichtverletzung des Beklagten allein aus der durch den Kläger behaupteten Zahlungsunfähigkeit der A.-GmbH zum 1.1.2016

aa) Allein aus der durch den Kläger behaupteten Zahlungsunfähigkeit der A.-GmbH zum 1.1.2016 ergibt sich keine Pflichtverletzung der Beklagten. Selbst wenn die A.-GmbH bereits zum 1.1.2016 zahlungsunfähig gewesen sein sollte, führt dies nicht zwangsläufig dazu, dass die Beklagte den Bestätigungsvermerk aufgrund der durch die Geschäftsführung angenommenen Fortführungsprognose nicht hätte erteilen dürfen. Die Beurteilung der der Unternehmensfortführung im Sinne des § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB entgegenstehenden tatsächlichen und rechtlichen Gegebenheiten ist nicht synonym mit den Voraussetzungen des Insolvenzrechts (§ 19 InsO) zu verstehen. § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB bezieht sich zunächst ausschließlich auf die Fortführung der Unternehmenstätigkeit [, die Red.] während die §§ 17ff. InsO auf den Fortbestand des Unternehmensträgers abstellen. Das Ergebnis einer, im fortgeschrittenen Krisenstadium zu erstellenden, insolvenzrechtlichen Fortbestehensprognose ist in die handelsrechtliche Fortführungsprognose

einzubeziehen. Im Hinblick darauf, dass auch in der Insolvenz die Fortführung des Unternehmens möglich ist, ist die Frage der Fortgeltung der Going-Concern-Prämisse (= Fortführungsprognose) jedoch ausgehend von den Gegebenheiten des Einzelfalls und insbesondere der Entscheidung der Gläubigerversammlung zu prüfen. Der Fortführungsgrundsatz entfällt letztlich erst bei einer bereits eingestellten Unternehmenstätigkeit oder wenn die Unternehmenstätigkeit voraussichtlich innerhalb des Prognosezeitraums eingestellt bzw. das Unternehmen tatsächlich liquidiert werden wird. Der Gesetzeswortlaut legt eine objektivierende Auffassung dahingehend nahe, dass nicht die subjektive Beurteilung des Bilanzierenden, sondern eine objektive Betrachtungsweise über Anwendung oder Nichtanwendung der Going-Concern-Prämisse entscheidet („tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten“ – nicht „Auffassungen“). Dabei verlangt der Gesetzeswortlaut erst dann eine Bewertung unter Verzicht auf diese Prämisse, wenn tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten „entgegenstehen“, das heißt, diese Gegebenheiten müssen sich hinreichend konkretisiert haben; besteht nur die Möglichkeit ihres Eintritts zum Zeitpunkt der Bewertung, besteht noch keine Pflicht, von der Going-Concern-Prämisse abzuweichen. Dies bedeutet jedoch nicht, dass diese Ereignisse grundsätzlich erst im Falle einer an eine absolute Sicherheit grenzenden Eintrittswahrscheinlichkeit zu berücksichtigen sind, vielmehr entscheidet der Einzelfall, sodass auch bereits eine überwiegende Eintrittswahrscheinlichkeit für einen Wegfall der Going-Concern-Prämisse ausreichen kann. Das gilt auch bei Sanierungszusagen durch Kreditinstitute oder andere Gläubiger. Finanzielle Unterstützungsmaßnahmen von Gesellschaftern (z.B. Rangrücktrittserklärungen, Forderungsverzichte mit Besserungsschein, Patronats-erklärungen) müssen bis zum Datum der Aufstellung des Jahresabschlusses bzw. dem Datum des Bestätigungsvermerks grundsätzlich rechtlich verbindlich zugesagt worden sein [...]. Wenn wie vom Kläger eine Abkehr vom Fortführungsgrundsatz bereits zu einem früheren Zeitpunkt verlangt wird, nämlich bei Vorliegen von Insolvenzgründen, so ist das Ziel dieser Überlegungen, mit der Abkehr vom Going-Concern ein Warnsignal zu setzen und dementsprechend den Zeitpunkt für das Abgehen vom Going-Concern früh zu setzen. Damit wird das bilanzielle Fundamentalprinzip Going-Concern zu einer Berichterstattungsstufe des Risikofrüherkennungssystems umfunktioniert. Diese Bestrebungen sind aufgrund des gesetzgeberischen Eingriffs obsolet geworden. Durch das AReG v. 17.5.2016 (BGBl. I 2016, 1142) ist § 317 Abs. 4a HGB eingefügt worden, mit dem klargestellt wird, dass sich die gesetzliche Abschlussprüfung nicht darauf zu erstrecken hat, ob der Fortbestand des geprüften Unternehmens zugesichert werden kann [...].

Nicht-Einschaltung anderer Experten und Abweichungen von IDW-Verlautbarungen sind keine Pflichtverletzungen

bb) Die Beklagte musste als Abschlussprüferin keine anderen Experten einschalten, welche nach den IDW-Standards das Vorliegen von Insolvenzeröffnungsgründen hätten prüfen und ein Sanierungskonzept erstellen müssen [...]. Der Abschlussprüfer ist ohne besondere Vereinbarung nicht verpflichtet, die für die Fortführungsprognose erheblichen Tatsachen selbst zu ermitteln. Den Jahresabschluss kann bzw. darf er daher allein auf Grundlage der ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen und der ihm bekannten Umstände erstellen. Etwaige tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten, die der Unternehmensfortführung entgegenstehen könnten, hat er nur in diesem Rahmen zu prüfen [...].

Des Weiteren hat der Senat bereits in dem Urteil vom 18.6.2021 ausgeführt, dass die Verlautbarungen des IDW, die konkretisierende Angaben zur Abschlussprüfung machen, primär den Zweck haben, dem Abschlussprüfer einen Bestand an anerkannten Regeln aufzuzeigen. Sie enthalten aber keine Weisungen an den Abschlussprüfer. Es würde daher zu weit gehen, die Verlautbarungen des IDW als Mindestanforderungen an die Abschlussprüfung anzusehen und zu fordern, dass sie im Einzelfall eingehalten werden müssen. Allein deshalb, weil der Abschlussprüfer von einer Verlautbarung des IDW abgewichen ist, kann daher nicht angenommen werden, dass die Abschlussprüfung nicht gewissenhaft durchgeführt worden ist [...]. Anderes ergibt sich auch nicht aus dem Prüfungsauftrag der Beklagten, wie er in dem Bericht über die Abschlussprüfung wiedergegeben ist [...]. Danach sollten die IDW-Prüfungsstandards (IDW-PS) Beachtung finden. Die durch den Kläger herangezogenen IDW-Standards betreffen zudem betriebswirtschaftliche oder rechtliche Fragen außerhalb des Gebiets der Assurance oder der Unternehmensberichterstattung (vgl. Grundsätze für die Arbeitsweise der IDW Fachgremien, abrufbar unter „www.idw.de“). Für die Beurteilung der Fortführungsprognose seitens des Abschlussprüfers einschlägig ist der Prüfungsstandard IDW PS 270. Danach hat der Abschlussprüfer die Angemessenheit der durch die gesetzlichen Vertreter getroffene [n, die Red.] Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit bei der Planung und Durchführung der Prüfungshandlungen und bei der Abwägung der Prüfungsaussagen auf ihre Plausibilität hin zu beurteilen und zu erwägen, ob bestehende wesentliche Unsicherheiten hinsichtlich der Fähigkeit des Unternehmens, die Unternehmenstätigkeit fortzusetzen, im Jahresabschluss und im Lagebericht zum Ausdruck kommen müssen. Die IDW-Standards S 6 und S 11 sollen dem Abschlussprüfer die eigenverantwortliche Beurteilung der handelsrechtlichen Unternehmensfortführungsfähigkeit nicht abnehmen, sondern gelten [die Red.] soweit Prüfgegenstand eines Wirtschaftsprüfers die insolvenzrechtliche Fortbestehensprognose ist.

Keine substantiierte Darlegung, dass der Beklagten die von ihr angeforderten Unterlagen vor der Erteilung des Bestätigungsvermerks nicht vorlagen

cc) Der Kläger hat nicht substantiiert dargelegt, dass der Beklagten die von ihr angeforderten Unterlagen vor der Erteilung des Bestätigungsvermerks nicht vorlagen. [...]

Soweit der Kläger mit der Berufung erneut pauschal vorträgt, dass der Beklagten die durch Frau H. angeforderten Unterlagen vor Erteilung des Bestätigungsvermerks nicht vorgelegen hätten, genügt dies nicht den Anforderungen an einen substantiierten Parteivortrag. Er übersieht, dass die Beklagte dieser Behauptung in der ersten Instanz bereits entgegengetreten ist und dargelegt hat, dass sämtliche angeforderten Unterlagen vor der Erteilung des Bestätigungsvermerks vorlagen. Mit diesem Vorbringen der Beklagten hätte sich der Kläger auseinandersetzen können und müssen, da ihm als Insolvenzverwalter der Schriftverkehr der A.-GmbH vorliegt.

Nicht hinreichende Prüfung der Durchführbarkeit der Pläne der A.-GmbH für die Annahme der Fortführungsprognose wird nur behauptet, aber nicht hinreichend dargelegt

dd) Der Kläger hat nicht dargelegt, dass die Beklagte die Durchführbarkeit der Pläne der A.-GmbH für die Annahme der Fortführungsprognose nicht hinreichend geprüft hat [...]. Der Kläger wird seiner Darlegungslast nicht gerecht, da er diese Behauptung aufstellt, ohne sich mit dem detaillierten Vortrag der Beklagten aus der Klageerwiderung zu dem Umfang ihrer Prüfungs-

tätigkeit auseinanderzusetzen. Die nicht darlegungsbelastete Beklagte hat umfangreich ausgeführt, dass die im Jahr 2015 von der C.-Gruppe übernommene A.-GmbH eine Trendwende im Jahr 2017 und ein positives Ergebnis nach Steuern für das Jahr 2018 plante und mit welchen Maßnahmen dieses Ziel erreicht werden sollte [...]. Der Kläger trägt dagegen nicht vor [die Red.] aufgrund welcher konkreten Umstände die Beklagte zu dem Ergebnis hätte kommen müssen, dass die Annahme der handelsrechtlichen Fortführungsprognose trotz der Planung der A.-GmbH nicht gerechtfertigt ist.

Soweit der Kläger die Existenz der Patronatserklärung der K. sowie der L. vom 6.8.2015 in Abrede stellt [...], die nach dem Vortrag der Beklagten die Zahlungsfähigkeit der A.-GmbH sichern sollte [die Red.] bis diese wieder Gewinne erwirtschaftet [...], greift dies nicht durch, da der Kläger diese Patronatserklärung selbst in seinem Sachstandsbericht vom 23.5.2017 gegenüber dem Amtsgericht Meiningen erwähnt [...]. Die spätere Insolvenz der C.-Gruppe ist für den Beurteilungszeitpunkt der Beklagten am 23.9.2016 unerheblich.

Beklagte hätte keine zusätzlichen Prüfungshandlungen vornehmen müssen

ee) Die Beklagte hätte keine zusätzlichen Prüfungshandlungen vornehmen müssen. Der entsprechende Vorwurf des Klägers [...] erfolgt unter Verkenning der Darlegungslast. Denn der Kläger trägt nicht vor [die Red.] welche konkreten zusätzlichen Prüfungshandlungen die Beklagte hätte vornehmen müssen.

Insolvenzvertiefungsschaden ist nicht feststellbar

d) Unbeschadet der fehlenden Pflichtverletzung der Beklagten kann der Senat auch keinen Insolvenzvertiefungsschaden feststellen. Der Kläger hat bereits nicht substantiiert dargelegt, dass die A.-GmbH zum 1.1.2016 zahlungsunfähig war.

aa) Der Kläger beanstandet mit der Berufung, das Landgericht habe das vorgelegte Privatgutachten bzgl. einer Zahlungsunfähigkeit der A.-GmbH zum 1.1.2016 nicht ausreichen lassen, setzt sich aber mit den detaillierten Vorbehalten des erstinstanzlichen Urteils gegen das vorgelegte Privatgutachten nicht auseinander. Das Landgericht hat zutreffend festgestellt, dass aus der dem Privatgutachten zugrundeliegenden OPOS-Liste [...] nicht erkennbar ist, welche der dort aufgeführten Verbindlichkeiten auf die in dem Privatgutachten aufgeführten Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen und welche auf Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen entfallen sowie welche der Verbindlichkeiten aus der OPOS-Liste der Privatgutachter als zum 1.1.2016 fällig berücksichtigt hat. Des Weiteren hat das Landgericht zutreffend ausgeführt, dass bezüglich diverser Positionen aus der OPOS-Liste der Buchungstext vollständig fehlt, so dass nicht nachvollziehbar ist, um welche konkreten Verbindlichkeiten es sich handeln soll. Des Weiteren setzt sich der Kläger nicht mit der zutreffenden Beanstandung des Landgerichts auseinander, dass in der überreichten OPOS-Liste Verbindlichkeiten enthalten sind, die aus dem Jahr 1951 stammen sollen [...]. Dieses Datum liegt vor der Aufnahme der Geschäftstätigkeit der A.-GmbH im Jahr 2008.

bb) Eine Zahlungseinstellung durch die A.-GmbH zum 1.1.2016, die gemäß § 17 Abs. 2 S. 2 InsO auf eine Zahlungsunfähigkeit schließen ließe, ist nicht ersichtlich. Der Kläger trägt zwar mit der Berufungsbegründung vor, dass die A.-GmbH im Jahr 2015 um Stundungen von Steuerschulden gebeten habe, legt aber nicht dar, dass diese tatsächlich nicht gezahlt wurden, nachdem das Finanzamt die Stundungen abgelehnt hat. Das Gleiche gilt für die vorgelegte Zahlungsaufforderung des Energieversorgers.

3. [...] 4. [...]

BB-Kommentar

Harte Darlegungs- und Beweislastgrundsätze auf Seiten des Insolvenzverwalters

PROBLEM

Umstritten ist, ob der Insolvenzverwalter für die Geltendmachung eines Insolvenzvertiefungsschadens aktivlegitimiert ist und welche Anforderungen an die Durchsetzung solcher Schadensersatzansprüche zu stellen sind, wenn es um die Pflichtverletzung des Abschlussprüfers aufgrund Erteilung eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks trotz Insolvenzreife geht.

ZUSAMMENFASSUNG

Im Rahmen der Prüfung eines Schadensersatzanspruchs bei gesetzlicher Pflichtprüfung nach § 323 Abs. 1 S. 3 HGB, der vom Insolvenzverwalter gegen eine mit der Jahresabschlussprüfung beauftragte Wirtschaftsprüfungsgesellschaft geltend gemacht wurde und sich gegen die Erteilung eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks (verbunden mit einem gesonderten Hinweis auf Fortbestehungsrisiken gemäß § 322 Abs. 2 S. 3 HGB) richtete, thematisiert das OLG Düsseldorf zunächst die Aktivlegitimation des Insolvenzverwalters für die Geltendmachung eines Insolvenzvertiefungsschadens, der aus nicht rechtzeitiger Insolvenzantragstellung resultiert. Es lässt die Frage aber dahinstehen, da der Anspruch bereits aufgrund einer klägerseits nicht erfolgten substantiierten Darlegung einer Pflichtverletzung des Abschlussprüfers verneint werden konnte. Für etwaige Pflichtverletzungen liege die volle Darlegungs- und Beweislast auf Seiten des Klägers. Behauptet der Insolvenzverwalter Insolvenzgründe vor Erteilung des Testats, die der Abschlussprüfer angeblich hätte erkennen müssen, so sei es am Kläger, diese substantiiert darzutun. Selbst bei einer objektiv gegebenen Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft zum Stichtag der Prüfung führe dies nicht zwangsläufig dazu, dass der Bestätigungsvermerk bei durch die Geschäftsführung angenommener positiver Fortführungsprognose nicht hätte uneingeschränkt erteilt werden dürfen. Etwa müsse der Insolvenzverwalter die Zahlungseinstellung, die gem. § 17 Abs. 2 S. 2 InsO auf eine Zahlungsunfähigkeit schließen lasse, dartun. Der Fortführungsgrundsatz nach § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB, der für die Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden gilt, entfalle erst bei einer bereits eingestellten Unternehmenstätigkeit oder wenn diese voraussichtlich innerhalb des Prognosezeitraums eingestellt bzw. das Unternehmen tatsächlich liquidiert werden wird. Hierfür sei der Insolvenzverwalter im Rahmen einer ex-ante-Betrachtung vollumfänglich darlegungs- und beweisbelastet. Besteht nur die Möglichkeit, dass tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten der Fortführung entgegenstehen bzw. eintreten, gebe es noch keine Pflicht auf Prüferseite, von der Going-Concern-Prämisse abzuweichen. Auch musste der Abschlussprüfer laut OLG keine anderen Experten im Zeitpunkt der Prüfung einschalten, welche etwa nach den IDW-Standards das Vorliegen von Insolvenzgründen hätten prüfen müssen. Für eine selbständige Ermittlung erheblicher Tatsachen im Rahmen der Fortführungsprognose hätte es einer besonderen Vereinbarung bedurft, die es nicht gegeben habe. Der Abschlussprüfer könne und dürfe allein auf Grundlage der ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen und der ihm bekannten Umstände die Prüfung vornehmen. Teilt er die Einschätzung zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit nicht, sei der Bestätigungsvermerk einzuschränken bzw. zu versagen. Vorliegend blieb der Insolvenzverwalter laut OLG den Vortrag schuldig, wonach der Abschlussprüfer die Durchführbarkeit der Pläne,

die die Annahme der Fortführung stützten, nicht hinreichend geprüft habe, obwohl es diesem möglich gewesen wäre.

PRAXISFOLGEN

Zur Rechtsfrage, ob der Insolvenzverwalter für die Geltendmachung eines Insolvenzvertiefungsschadens der insolventen Gesellschaft gem. § 323 Abs. 1 S. 3 HGB – als hierfür abschließende Sondernorm – überhaupt aktivlegitimiert ist, verweist der Senat u.a. auf die BGH-Rechtsprechung, die jedenfalls im Rahmen der Steuerberaterhaftung dem Insolvenzverwalter die Aktivlegitimation insoweit grundsätzlich zugesteht (BGH, 6.6.2013 – IX ZR 204/12, WM 2013, 1323; BGH, 26.1.2017 – IX ZR 285/14, WM 2017, 383), lediglich mit Ausnahme eines reinen Kontrahierungsschadens des Neugläubigers, der vom Neugläubiger selbst als Einzelschaden geltend zu machen ist und nicht vom Insolvenzverwalter (BGH, 13.12.2018 – IX ZR 66/18, WM 2019, 318). Das OLG Düsseldorf schließt sich weder dieser Ansicht noch vereinzelt kritischen Stimmen einzelner Instanzgerichte hierzu explizit an, sondern lässt dies im Ergebnis offen. Auch zu den im Haftungsprozess regelmäßig bedeutenden Einwendungen zur haftungsbegründenden Kausalität und eines Mitverschuldens musste keine Stellung genommen werden. Stattdessen führt der Senat im Einzelnen zu den (aus seiner Sicht streiterheblichen) Anforderungen an die Darlegungs- und Beweislast des klagenden Insolvenzverwalters für die Pflichtverletzung des Abschlussprüfers aus. Dabei lässt er hierfür allein die Abweichung von IDW-Standards aufgrund deren rechtlicher Unverbindlichkeit im Außenverhältnis genauso wenig genügen wie die Nicht-Einschaltung weiterer Experten durch den Prüfer (etwa zur Frage des Vorliegens von Insolvenzgründen und einem Sanierungskonzept). IDW-Standards können weder als Weisungen an den Prüfer noch als zwingende Mindestanforderungen interpretiert werden. Das OLG verortet die volle Darlegungslast für die konkrete Benennung der unterlassenen Prüfungshandlungen und den Vortrag dazu, warum diese Prüfungshandlungen geboten waren und hätten vorgenommen werden müssen, allein auf Klägersseite. Dieser muss darlegen, aufgrund welcher konkreten Umstände der Abschlussprüfer zu dem Ergebnis hätte kommen müssen, dass die Annahme der handelsrechtlichen Fortführungsprognose entgegen der Planung des Unternehmens nicht gerechtfertigt war. Zum Vorliegen eines Insolvenzgrunds wie auch zu den in § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB bezeichneten tatsächlichen oder rechtlichen Gegebenheiten, die einer Fortführung der Unternehmenstätigkeit entgegenstehen können, ist konkret vom Insolvenzverwalter vorzutragen, wobei die Aufgabe des Fortführungsprinzips nur dann zu erfolgen hat, wenn die Unmöglichkeit der Fortsetzung der Unternehmenstätigkeit zum Zeitpunkt der Prüfungstätigkeit sicher und für den Abschlussprüfer erkennbar ist. Die Beraterhaftung lässt weder Raum für Beweiserleichterungen noch eine Beweislastumkehr. Mit etwaigem (Gegen-)Vortrag des Abschlussprüfers hat sich der Kläger intensiv auseinanderzusetzen. Der Abschlussprüfer wiederum muss erst dann zu von ihm entfalteten Prüfungstätigkeiten im Einzelnen vortragen, wenn ein substantiiertes Vortrag des Klägers vorliegt.

Dipl.-Volksw. Dr. Eike Dirk Eschenfelder, RA, ist Partner bei BRP Renaud und Partner Rechtsanwalts-gesellschaft mbB in Frankfurt a.M./Stuttgart. Er berät regelmäßig zu Berufs- und Organhaftungsfragen sowie Compliance-Themen.

