

Leseprobe zu



Nacke

Die Haftung für Steuerschulden

Beratung - Gestaltung - Verfahren

3. vollständig überarbeitete Auflage, 2012, 442 Seiten, broschiert, 16 x 24cm

ISBN 978-3-504-20087-9

49,80 €

www.otto-schmidt.de

Bestellfax 0221 / 9 37 38-943

ojs Verlag
Dr. Otto Schmidt
Köln

Ja, ich bestelle das o.g. Buch mit 14-tägigem Rückgaberecht

zzgl. Versandkosten. / Bei Online-Bestellung versandkostenfrei.

* Es gelten die aktuellen Ladenpreise zum Zeitpunkt der Bestellung.

Ihre Adresse:

Kanzlei/ Firmenstempel

Name

Straße

PLZ

Ort

Telefon

Fax

E-Mail

Datum/Unterschrift

40800101

Verlag Dr. Otto Schmidt KG • Postfach 51 10 26 • 50946 Köln • AG Köln • HRA 5237

Nacke

**Die Haftung für
Steuerschulden**

Beratung Gestaltung Verfahren

3. Auflage

ols
Verlag
Dr. Otto Schmidt
Köln

trag nachrichtlich aufzunehmen. Damit kann ein späterer Arglistvorwurf vermieden werden.

Auch sollte die USt aus dem Veräußerungsgeschäft unverzüglich durch den Veräußerer abgeführt werden, um einen Schaden, der durch die Inanspruchnahme des Käufers entsteht, zu verhindern. 363

ee) Ermessenshinweise

Die Beschränkung der Haftung nach § 75 Abs. 1 S. 2 AO wird zwar grundsätzlich erst in der Zwangsvollstreckung und auch dann nur auf Einwendung hin relevant. Steht aber fest, dass die übernommenen Vermögenswerte untergegangen oder wertlos geworden sind, so ist eine Inanspruchnahme des Betriebsübernehmers ermessensfehlerhaft. Maßgeblich für diese Beurteilung ist insoweit letztlich der Zeitpunkt des Erlasses der Einspruchsentscheidung.¹ 364

Weiterhin ist zu beachten, dass neben einer Haftung nach § 75 AO auch eine Haftung des Geschäftsführers nach § 69 AO in Betracht kommen kann. Der Haftungsbescheid ist rechtswidrig, wenn in ihm insoweit nicht die fehlerfreie Ausübung des Auswahlmessens dokumentiert wurde.² 365

Prüfungsschema für eine Haftung des Betriebsübernehmers gem. § 75 AO 366

I. Haftungsvoraussetzungen

1. Übereignung eines Unternehmens oder eines in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführten Betriebes
 - a) Unternehmen
(+), wenn der Unternehmensbegriff des § 2 Abs. 1 UStG erfüllt ist.
 - b) Gesondert geführter Betrieb
(+), wenn ein organisch geschlossener Teil des gesamten Unternehmens mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattet und für sich allein lebensfähig ist.
 - c) Übereignung
(+), wenn bürgerlich-rechtliches und wirtschaftliches Eigentum (§ 39 Abs. 2 AO) übergegangen ist.

1 Niedersächsisches FG, Urt. v. 16.8.2010 – 11 K 245/09, EFG 2010, 2064; FG Düsseldorf, Urt. v. 17.1.1980 – VII 491/77 H, EFG 1980, 262; FG München, Urt. v. 21.5.1985 – XI (XIII) 76/80 AO 2, EFG 1985, 587; FG Nürnberg, Urt. v. 13.11.1990 – II 211/89, EFG 1991, 710; FG Saarland, Urt. v. 13.8.2001 – 1 K 123/00, EFG 2001, 1582; FG Saarland, Urt. v. 4.12.2001 – 1 K 111/00, n. v.

2 Zum Verhältnis zwischen §§ 75 AO und 69 AO s. auch BFH, Urt. v. 22.9.1992 – VII R 73-74/91, BFH/NV 1993, 215.

2. Es muss ein lebendes Unternehmen/lebender Betrieb sein (+), wenn im Zeitpunkt der Übereignung ein Unternehmen/Betrieb mit wirtschaftlicher Kraft vorliegt.
3. Übertragung der wesentlichen Grundlagen des Unternehmens/Betriebes
Die Bestimmung der wesentlichen Grundlagen erfolgt danach, ob auf den Erwerber die Grundlagen des Unternehmens übergehen, die den Erwerber in die Lage versetzen, das Unternehmen (den Betrieb) in der bisherigen Art weiterzuführen.
4. Kein Haftungsausschluss (§ 75 Abs. 2 AO)

II. Rechtsfolge

1. Haftung für die Betriebssteuern und Steuerabzugsbeträge, wenn
 - a) Steuern seit Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entstanden sind und
 - b) diese Steuern bis zum Ablauf von einem Jahr nach Anmeldung des Betriebes festgesetzt bzw. durch den Erwerber angemeldet worden sind.
2. Keine Haftung über den Bestand des übernommenen Vermögens hinaus (§ 75 Abs. 1 S. 2 AO).
Betriebssteuern = insbesondere GewSt, USt, Verbrauchsteuern
Steuerabzugsbeträge = insbesondere LSt, KapSt

b) Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäfts (§ 25 HGB)

Schrifttum: Mösbauer, Die Haftung für die Steuerschuld, Köln u. a. 1990, 177; Halaczinsky, Die Haftung im Steuerrecht, 3. Aufl., Herne/Berlin 2004, Rz. 186; Canaris, Handelsrecht, 24. Aufl., München 2006, S. 98; Brox/Henssler, Handelsrecht, 19. Aufl., München 2007, Rz. 136; Weimar/Grote, Die Haftung des Erwerbers bei Firmenfortführung, NWB Fach 18, 3511; Schmidt, K., Das Handelsrechtsreformgesetz, NJW 1998, 2161; Brune, Überblick über das Handelsrechtsreformgesetz, NWB Fach 18, 759; Leibner/Pump, Die Vorschrift des § 75 AO und § 25 HGB – Wege zur zivilrechtlichen und steuerrechtlichen Haftungsvermeidung, DStR 2002, 1689; Leibner/Loy, Die Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäftes für Steuerverbindlichkeiten des Veräußerers nach § 191 AO i. V. m. § 25 HGB, StBp 2003, 313; App, Zur Inanspruchnahme des Erwerbers eines Handelsgeschäftes, das unter der bisherigen Firma fortgeführt wird, als Haftenden, KStZ 2004, 10; App, Firmenfortführung und Haftung des Erwerbers, NWB F. 18, 829; Blesinger, Haftung und Duldung im Steuerrecht, Stuttgart 2005, 149; Zerres, Inhaberwechsel und haftungsrechtliche Konsequenzen, Jura 2006, 253; Brusckke, Die Haftung des Betriebsübernehmers nach § 25 HGB, StB 2009, 28.

- 367 § 25 HGB regelt die Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäfts. Sie tritt nur ein, wenn der Erwerber unter der alten Firma das Handelsgeschäft weiterführt, wobei ein Ausschluss der Haftung gem. § 25 Abs. 2 HGB möglich ist.

Der Leitgedanke dieser Vorschrift wird unterschiedlich angegeben. Zum 368 Teil sieht man in § 25 HGB eine Haftungsübernahme gegenüber dem Veräußerer oder eine Vertragsübernahme.¹ Folgt man einem Teil der Rechtsprechung, so ist der Zweck der Vorschrift auf eine **Rechtsscheinhaftung** gerichtet. Es soll die nach außen in Erscheinung tretende Kontinuität des Unternehmens für die Haftung maßgeblich sein.² Ein anderer Ansatz ist der Gedanke einer Zusammengehörigkeit von Aktiva und Passiva. Diese Haftungsfondstheorie findet vereinzelt Anhänger.³ Es ist *Canaris* zuzustimmen, wenn er daher zum Ergebnis kommt, dass die dogmatische Einordnung des § 25 Abs. 1 S. 1 AO nicht eindeutig möglich sei. Zur Auslegung des Gesetzes könne man sich deshalb nur an den Wortlaut und die Gesetzesmaterialien halten.⁴ Nach den Gesetzesmaterialien soll § 25 Abs. 1 S. 1 HGB zum Schutz der Haftungserwartungen des Verkehrs dienen.⁵ Wegen der Abgrenzung zu § 75 AO siehe die Ausführungen zum Zweck und Wesen der Betriebsübernehmerhaftung nach § 75 AO (Rz. 304).

Bei § 25 HGB handelt es sich um eine zivilrechtliche Vorschrift, die im 369 Rahmen der steuerlichen Haftung nach den in der zivilrechtlichen Rechtsprechung und Literatur geltenden Gesichtspunkten auszulegen ist.⁶

aa) Voraussetzungen der Haftung nach § 25 Abs. 1 HGB

§ 25 Abs. 1 HGB setzt zunächst ein Handelsgeschäft voraus. Damit ist ein 370 **kaufmännisches Handelsgeschäft** i. S. d. § 1 HGB gemeint.⁷ Auf Nichtkaufleute – Minderkaufleute i. S. des § 4 HGB i. d. F. vor dem Handelsrechtsreformgesetz (HRefG) – findet die Norm keine Anwendung.⁸ § 25 Abs. 1 S. 1 HGB gilt auch bei dem Erwerb eines Unternehmensteils, wenn es sich um den wesentlichen Kernbereich handelt.⁹ So haftet der Erwerber einer im Verkehr selbständigen Zweigniederlassung, selbst wenn die Niederlas-

1 Mösbauer, S. 178 f.

2 BGH, Urt. v. 13.10.1955 – II ZR 44/54, BGHZ 18, 250; Urt. v. 10.2.1960 – V ZR 39/58, BGHZ 32, 62; s. auch BAG, Urt. v. 24.3.1987 – 3 AZR 384/85, ZIP 1987, 1474 (1477); Urt. v. 15.3.2004 – II ZR 324/01, DB 2004, 1204; Urt. v. 28.11.2005 – II ZR 355/03, DB 2006, 444, Baumbach/Hopt § 25 Rz. 1.

3 Schrickler ZGR 1972, 150 f.

4 Canaris, S. 105.

5 Canaris, S. 106.

6 BFH, Urt. v. 17.9.1991 – VII R 72/88, BFH/NV 1992, 360; FG Saarland, Urt. v. 11.12.2001 – 1 K 133/00, n. v.; FG Nürnberg, Urt. v. 4.5.2001 – II 229/1999, EFG 2001, 949.

7 BGH, Urt. v. 13.10.1955 – II ZR 44/54, BGHZ 18, 250; Urt. v. 16.9.1981 – VIII ZR 111/80, NJW 1982, 577; Urt. v. 17.9.1991 – XI ZR 256/90, NJW 1992, 112; Baumbach/Hopt § 25 Rz. 2; Canaris, S. 106.

8 FG Münster, Urt. v. 1.7.2010 – 3 K 2689/06 U, EFG 2010, 2062.

9 BGH, Beschl. v. 7.12.2009 – II ZR 229/08, DSr 2010, 177.

sung weisungsabhängig ist. Die Haftung ist aber dann auf die bei der Zweigniederlassung begründeten Schulden begrenzt.¹ Sie entfällt jedoch, wenn die Zweigstelle ohne eigene Buch-, Kassen- und Kontenführung sowie Kundenabrechnung betrieben wird.²

- 371 Das Handelsgeschäft muss **unter Lebenden erworben** worden sein, sonst gilt § 27 HGB. Unter Erwerb i.S.d. § 25 HGB ist jede Unternehmensübertragung und -überlassung zu verstehen. Es kommt nicht darauf an, dass ein rechtsgeschäftlicher, derivativer Erwerb zugrunde liegt.³ Zunächst ist daher an einen **Kauf** zu denken; aber es kommt auch eine **Schenkung, Erbteilung, Vermächtnis, Pacht oder Nießbrauch** in Betracht.⁴ Die Pacht eines Unternehmens reicht nach h.M. aus, da auch den Pächter die Haftungserwartungen des Verkehrs treffen.⁵ *Canaris* bejaht folgerichtig auch einen Erwerb i.S.d. § 25 Abs. 1 S. 1 HGB beim Rückerwerb, d.h. der Rückgabe des Unternehmens vom Pächter an den Verpächter.⁶ Ebenso wird der **Erwerb im Rahmen einer Erbaueinandersetzung oder vom vorläufigen Insolvenzverwalter** von § 25 HGB erfasst⁷, nicht aber der **vom Insolvenzverwalter**. Der Grund liegt nach einer Ansicht darin, dass sich sonst eine Veräußerung des Handelsgeschäfts schwer gestalten könnte. Die Altgläubiger erhalten nur ihre Quote aus dem Erlös der Veräußerung.⁸ *Canaris* stellt zu Recht fest, dass diese Begründung nicht überzeugt. Der Verkauf des Unternehmens würde mit Geltung der Haftungsvorschrift nicht erschwert, da ein Haftungsausschluss gem. § 25 Abs. 2 HGB erreicht werden kann. Vielmehr ist es richtiger, die Haftung deshalb ausfallen zu lassen, weil der Erlös unmittelbar an die Insolvenzgläubiger fließt. Eine zusätzliche Haftung des Erwerbers würde zu einer ungerechtfertigten Privilegierung der Gläubiger führen.⁹ Dagegen ist es für den Zeitraum vor der Insolvenz unbeachtlich, ob das übernommene Handelsgewerbe weitgehend vermögenslos ist und kurz vor der Insolvenz steht. Maßgeblich ist hier allein die nach außen zum Ausdruck kommende Unternehmens-

1 *Canaris*, S. 107.

2 Weimar/Grote NWB Fach 18, 3511 (3512).

3 BGH, Urt. v. 28.11.2005 – II ZR 355/03, DB 2006, 444 m. w. Nachw.

4 BFH, Urt. v. 17.9.1991 – VII R 72/88, BFH/NV 1992, 360 (361); Baumbach/Hopt § 25 Rz. 4 m. w. Nachw.

5 BGH, Urt. v. 29.3.1982 – II ZR 166/81, NJW 1982, 1647; Urt. v. 16.1.1984 – II ZR 114/83, NJW 1984, 1186 (1187); *Canaris*, S. 104.

6 *Canaris*, S. 107.

7 Jedenfalls dann, wenn kein Insolvenzverfahren folgt, s. BGH, Urt. v. 11.4.1988 – II ZR 313/87, NJW 1988, 1912 (zur früheren Sequestration); a. A. *Canaris*, S. 109.

8 BAG, Urt. v. 29.4.1966 – 3 AZR 208/65, NJW 1966, 1984; Urt. v. 20.9.2006 – 6 AZR 215/06, BB 2007, 401; BGH, Urt. v. 4.11.1991 – II ZR 85/91, NJW 1992, 911; Baumbach/Hopt § 25 Rz. 4; vgl. auch Saarl. OLG, Urt. v. 28.7.1998 – 4 U 577/97, FN-IDW 1999, 108.

9 *Canaris*, S. 109; s. auch Brox/Henssler, Rz. 137.

kontinuität.¹ Auch ein sog. stiller Erwerb begründet grundsätzlich keine Haftung des Erwerbers.² Unter stillem Erwerb versteht man die Fortführung des Unternehmens durch den bisherigen Inhaber, obwohl das Unternehmen durch einen anderen erworben worden ist. Mängel des Übernahmevertrages sind unerheblich. Es kommt allein auf den tatsächlichen Erwerb an. So ist es nicht relevant, wenn der Übernahmevertrag nichtig oder schwebend unwirksam ist.³ Selbst der bloße Rechtsschein des Erwerbes kann unter Umständen zu einer Rechtsscheinhaftung führen. Jedoch ist dieser Anspruch nicht auf § 25 Abs. 1 S. 1 HGB begründet.⁴ Auch kommt es bei der Fortführung eines gepachteten Handelsgeschäfts nicht darauf an, ob es zwischen dem Erwerber und dem Vorpächter überhaupt zu rechtsgeschäftlichen Beziehungen gekommen ist.⁵

Weiterhin ist die **Fortführung des Handelsgeschäfts** und die **Fortführung der Firma** erforderlich, sonst fehlt es an der Kontinuität, die nach außen erkennbar sein muss. 372

Eine **Fortführung des Handelsgeschäfts** bedeutet, dass die notwendigen 373 Teile des Geschäftsbetriebs fortgeführt werden. Dies verlangt den Fortbestand der wesentlichen Teile.⁶ Von einer Fortführung des Handelsgeschäfts geht der maßgebliche Verkehr daher aus, wenn ein Betrieb von einem neuen Inhaber in seinem wesentlichen Bestand unverändert weitergeführt wird, der Tätigkeitsbereich, die innere Organisation und die Räumlichkeiten ebenso wie Kunden- und Lieferantenbeziehungen jedenfalls im Kern beibehalten und/oder Teile des Personals übernommen werden.⁷ Ob das Unternehmen in seinem Kern übernommen worden ist, richtet sich daher im Wesentlichen nach folgenden Kriterien⁸:

- Übernahme von Personal,
- Übernahme von Betriebsräumen oder -gegenständen,
- Übernahme von Warenbeständen,

1 BGH, Urt. v. 28.11.2005 – II ZR 355/03, DB 2006, 444 m. w. Nachw.

2 BGH, Urt. v. 29.3.1982 – II ZR 166/81, NJW 1982, 1648; Baumbach/Hopt § 25 Rz. 4.

3 BFH, Urt. v. 17.9.1991 – VII R 72/88, BFH/NV 1992, 360 (361); Baumbach/Hopt § 25 Rz. 5; a. A. Canaris, S. 107 f.

4 Baumbach/Hopt § 25 Rz. 5.

5 BFH, Urt. v. 17.9.1991 – VII R 72/88, BFH/NV 1992, 360 (361); Beschl. v. 19.1.2006 – VII B 13/05, BFH/NV 2006, 1110.

6 BGH, Urt. v. 4.11.1991 – II ZR 85/81, NJW 1992, 911; Brandenburgisches OLG, Urt. v. 14.3.2007 – 4 U 134/06, juris.

7 BGH, Urt. v. 28.11.2005 – II ZR 355/03, DB 2006, 444 m. w. Nachw.

8 Brandenburgisches OLG, Urt. v. 14.3.2007 – 4 U 134/06, juris; OLG Köln, Urt. v. 21.4.2004 – 11 U 81/02, juris; FG München, Urt. v. 11.12.2007 – 14 K 4045/05, juris.

- Eintritt in Aufträge und bestehende Kunden- und Lieferantenverträge,
- Übereinstimmung im Unternehmensgegenstand.

373a Problematisch ist die sukzessiv erfolgende Übernahme des Unternehmens und Fortführung desselben.¹

373b Die Fortführung des Handelsgeschäfts bedeutet auch, dass das Unternehmen nicht stillgelegt sein darf.² Eine vorübergehende **Stillegung** schadet wie bei der Haftung aus § 75 AO nicht.³ Es kann sogar die Stilllegung des Geschäftsbetriebes während eines Konkursverfahrens unerheblich sein, wenn die Möglichkeit einer Wiederaufnahme und Fortführung des Unternehmens durch den Unternehmer besteht.⁴ Bei der Subsumtion des Einzelfalles unter die Vorschrift des § 25 Abs. 1 HGB ist ohnehin maßgeblich, ob und wie „der Verkehr die neue Firma trotz vorgenommener Änderungen noch mit der alten identifiziert“.⁵ Es ist somit nicht erforderlich, dass das neue Handelsgeschäft wort- und buchstabengetreu in Übereinstimmung mit dem alten Handelsgeschäft betrieben wird. Der Gesamteindruck ist bestimmend. So fehlt es an einer Fortführung, wenn z.B. eine Gaststätte in anderen Gasträumen weiterbetrieben wird, obwohl der Erwerber den Gaststättennamen nebst Logo, das Speiseangebot sowie das Personal übernimmt. Bei einer Gaststätte gehören zum Kern des Handelsgeschäfts nämlich auch die Gasträume.⁶

374 Letzteres gilt auch für die **Fortführung der Firma**, also des Namens, unter dem der Kaufmann sein Handelsgeschäft betreibt. Allein die Weiternutzung des Firmenlogos, die Personenidentität des Geschäftsführers und die Weiterbenutzung der Geschäftsräume reichen nicht aus.⁷ Auch der **Kern (der prägende Teil)** der Firma muss fortgeführt werden.⁸ Umgekehrt kann nach der Verkehrsauffassung eine Firmenfortführung gegeben sein, obwohl die alte und neue Firma nicht wort- und buchstabengetreu gleich

1 BGH, Urt. v. 24.9.2008 – VIII ZR 192/06, DStR 2009, 383.

2 Halaczinsky Rz. 514.

3 BGH, Urt. v. 4.11.1991 – II ZR 85/81, NJW 1992, 911; FG Saarland, Urt. v. 11.12.2001 – 1 K 133/00, n. v.; Koller/Roth/Morck § 25 Rz. 5; Weimar/Grote NWB Fach 18, 3511 (3512).

4 BGH, Urt. v. 4.11.1991 – II ZR 85/81, NJW 1992, 911.

5 BGH, Urt. v. 4.11.1991 – II ZR 85/81, NJW 1992, 911 (912).

6 OLG Düsseldorf, Urt. v. 22.1.1998 – 10 U 30/97, NJW-RR 1998, 965.

7 Weimar/Grote NWB Fach 18, 3511 (3512).

8 BGH, Urt. v. 15.3.2004 – II ZR 324/01, DStR 2004, 1136; Urt. v. 28.11.2005 – II ZR 355/03, DB 2006, 444 m. w. Nachw.; Koller/Roth/Morck § 25 Rz. 6 m. w. Nachw.

sind.¹ Firmierungen, die mit einem Nachfolgezusatz versehen sind, gelten schon kraft Gesetzes als Fortführung des Handelsgeschäfts (§ 25 Abs. 1 S. 1 HGB). Aber auch andere unwesentliche Änderungen sind nicht haftungsausschließend. So kommt es auf die Änderung der Gesellschaftsform, unter der die spätere Firma betrieben wird, nicht an.² Auch ist das Weglassen von Zusätzen unerheblich. Auch kommt es nicht auf das Klangbild an.³ Selbst wenn der Vorname weggelassen wird, ist von einer Firmenfortführung auszugehen.⁴ Wie der Wegfall eines Vornamens ist auch die Hinzufügung eines Gesellschafterzusatzes oder die Hinzufügung eines einzelnen Anfangsbuchstabens für die Firmenfortführung unschädlich.⁵ Die Erklärung gegenüber dem Registergericht oder gegenüber dem Finanzamt ist irrelevant.⁶ Wird nur der Rechtsschein der Firmenfortführung erzeugt, so genügt dieses nicht für eine Haftung nach § 25 HGB, wohl aber für eine Rechtsscheinhaftung.⁷ Wird nur vorübergehend nach dem Erwerb das Firmenschild belassen, so kann daraus aber keine Firmenfortführung hergeleitet werden.⁸

Da maßgeblich die Firma ist, kommt der Geschäftsbezeichnung keine Bedeutung zu. So entfällt z. B. die Haftung, wenn die übernommene Gaststätte „Rathauskeller“ oder eine „Adlerapotheke“ unter derselben Bezeichnung weitergeführt wird.⁹ Ferner ist der Kern der Firma nicht das Emblem

1 BGH, Urt. v. 4.11.1991 – ZR II 85/81, NJW 1992, 911; BFH, Urt. v. 21.1.1986 – VII R 179/83, BStBl. II 1986, 383; BGH, Urt. v. 28.11.2005 – II ZR 355/03, DB 2006, 444 m. w. Nachw.; OLG Hamm, Beschl. v. 17.9.1998 – 15 W 297/98, DB 1998, 2590; Baumbach/Hopt § 25 Rz. 7; vgl. auch BGH, Urt. v. 16.9.2009 – VIII ZR 321/08, DSStR 2009, 2440.

2 BFH, Urt. v. 21.1.1986 – VII R 179/83, BStBl. II 1986, 383; FG Saarland, Urt. v. 11.12.2001 – I K 133/00, n. v.; BGH, Urt. v. 15.3.2004 – II ZR 324/01, DSStR 2004, 1136; Koller/Roth/Morck § 25 Rz. 6.

3 BGH, Urt. v. 15.3.2004 – II ZR 324/01, DSStR 2004, 1136; Koller/Roth/Morck § 25 Rz. 6.

4 Koller/Roth/Morck § 25 Rz. 6; a. A. LG Koblenz, Urt. v. 15.2.1995 – 3 HO 148/93, NJW-RR 1995, 797 u. FG München, Urt. v. 18.9.1997 – 14 K 227/94, EFG 1998, 617, die mit Hinweis auf § 18 Abs. 1 HGB a. F. die Fortführung des gesamten Namens einschließlich des Vornamens fordern. Denn entscheidendes Element des Vertrauens, welches der Verkehr einer Einzelhandelsfirma entgegenbringt, sei der Name des Inhabers und damit letztlich dieser selbst.

5 FG München, Beschl. v. 28.10.2004 – 6 V 680/04, n. v.

6 BGH, Urt. v. 1.12.1986 – II ZR 303/85, NJW 1987, 1633; Urt. v. 4.11.1991 – II ZR 85/81, NJW 1992, 911 (912); Baumbach/Hopt § 25 Rz. 7.

7 So auch Baumbach/Hopt § 25 Rz. 7; a. A. OLG Frankfurt, Urt. v. 20.11.1979 – 5 U 36/79, NJW 1980, 1398.

8 Baumbach/Hopt § 25 Rz. 8 m. w. Beispielen für keine Fortführung.

9 BGH, Urt. v. 29.11.1956 – II ZR 32/56, BGHZ 22, 234 (237); FG Münster, Urt. v. 12.3.2009 – 8 K 2496/06, EFG 2009, 989; Canaris, S. 110.

(z. B. bei der Firma Peter Panter: „PP PEPA Sportwaren“). Es handelt sich bei ihm lediglich um einen Zusatz i. S. d. § 18 Abs. 2 S. 2 HGB a. F.¹ Selbst wenn der Veräußerer nur unter dem Emblem aufgetreten ist, liegt in dessen Weiterführung keine Firmenfortführung, da sich ein Einzelkaufmann nach bisherigem Recht nicht im Kern mit einem Emblem als Firma bezeichnen darf.² Nach § 18 HGB n. F. können aber nun alle Kaufleute frei zwischen einer Personen-, Sach- oder Phantasiefirma wählen.³

bb) Rechtsfolgen

- 376 Nach h. M. ist die Rechtsfolge der Geschäfts- und Firmenfortführung ein **gesetzlicher Schuldbeitritt des Erwerbers**.⁴ Er haftet kraft Gesetzes daher als Gesamtschuldner neben dem bisherigen Inhaber des Handelsgeschäfts. Wie allgemein beim Schuldbeitritt kann der Erwerber entsprechend § 417 Abs. 1 S. 1 BGB die Einwendungen, die in der Person des bisherigen Inhabers des Handelsgeschäfts bis zur Fortführung entstanden sind, sowie die Einreden eines Gesamtschuldners gem. § 422 Abs. 1 BGB gegenüber dem Gläubiger geltend machen. **Er haftet** aufgrund seiner Gesamtschuldnerstellung **mit seinem gesamten Vermögen**. Die Haftung erstreckt sich auf alle Verbindlichkeiten aus der Geschäftstätigkeit des Veräußerers. Damit haftet der Erwerber für alle Steuerschulden, Abzugsbeträge⁵ und Nebenleistungen. Nicht zum Haftungsverband gehören die privaten Steuerschulden (z. B. ESt, VSt). Im Einzelnen steht er für Grund-, Grunderwerb-, Kraftfahrzeug-, Gewerbe- und Umsatzsteuer, Zölle, Säumniszuschläge, Verspätungszuschläge und gesetzliche Zinsen ein.⁶
- 377 Die Gesamtschuldnerschaft ist aber im Hinblick auf den Veräußerer des Handelsgeschäfts durch das Nachhaftungsbegrenzungs-gesetz v. 18. März 1994 beschränkt worden.⁷ Danach ist § 26 HGB neu gefasst worden. Der bisherige Geschäftsinhaber haftet nach § 26 Abs. 1 HGB nur für Verbindlichkeiten, die vor Ablauf von fünf Jahren fällig und grundsätzlich gerichtlich geltend gemacht worden sind. Handelt es sich um eine öffentlich-rechtliche Verbindlichkeit, so genügt der Erlass eines Verwaltungsaktes. Bei Steueransprüchen und Ansprüchen auf die steuerlichen Nebenleistun-

1 FG München, Urt. v. 18.9.1997 – 14 K 227/94, EFG 1998, 617 (618) m. w. Nachw.

2 OLG Köln, Urt. v. 8.12.1992 – 3 U 118/92, NJW-RR 1994, 725.

3 Brune NWB Fach 18, 759 (761).

4 Baumbach/Hopt § 25 Rz. 10; Weimar/Grote NWB Fach 18, 3511 (3513).

5 Z. B. Steuerabzug nach § 50a IV EStG s. Sächsisches FG, Beschl. v. 5.5.2006 – 2 V 1752/05, juris.

6 Vgl. Halaczinsky Rz. 516.

7 BGBl. I 1994, 560.

gen genügt also ein Steuerbescheid gegen den Veräußerer. Die Frist beginnt mit Eintragung des neuen Inhabers in das Handelsregister. Wird der frühere Geschäftsinhaber Kommanditist und haftete die Gesellschaft für die im Betrieb seines Geschäfts entstandenen Verbindlichkeiten, so ist für die Begrenzung seiner Haftung § 26 HGB entsprechend anwendbar (vgl. § 28 Abs. 3 HGB). Die Haftung aufgrund seiner Kommanditistenstellung bleibt unberührt (§ 28 Abs. 3 S. 3 HGB).

cc) Ausschluss der Haftung

Die Haftung des Erwerbers kann ausgeschlossen werden. Jedoch ist hierfür 378 erforderlich, dass der **Haftungsausschluss ins Handelsregister eingetragen und bekannt gemacht** wurde (§ 25 Abs. 2 HGB). Alternativ ist der Haftungsausschluss auch zu bewirken, indem er **dem Dritten mitgeteilt** wird. Ein Ausschluss, der durch bloße Vereinbarung im Innenverhältnis zustande gekommen ist, gilt nicht gegenüber Dritten.¹ Die Handelsregisterpublizität oder die Mitteilung ist maßgeblich. Erfährt ein Gläubiger von einem solchen Ausschluss im Innenverhältnis, so ändert sich am Bestehenbleiben der Haftung nichts. Umgekehrt ist aber bei Eintragung und Bekanntmachung unerheblich, ob ein Gläubiger davon Kenntnis erlangt hat. Der Haftungsausschluss ist auch dann ihm gegenüber wirksam.² Die Anmeldung zum Handelsregister bzw. die Mitteilung an die Altgläubiger müssen unverzüglich nach Übernahme des Unternehmens erfolgen³, wobei unerheblich ist, ob die Eintragung erst viel später erfolgt.⁴ Es ist wegen der Haftungserwartung im Geschäftsverkehr erforderlich, dass die Altgläubiger zügig vom Haftungsausschluss Kenntnis erlangen.⁵ Es wird deutlich, dass ein Ausschluss der Haftung des Erwerbers gem. § 25 Abs. 2 HGB auch für Steuerschulden möglich ist, während er im Rahmen des § 75 AO überwiegend nicht angenommen wird.⁶

1 Baumbach/Hopt § 25 Rz. 13; Weimar/Grote NWB Fach 18, 3511 (3513).

2 Baumbach/Hopt § 25 Rz. 13.

3 BGH, Urt. v. 1.12.1958 – II ZR 238/57, BGHZ 29, 1 (4 ff.); Urt. v. 16.1.1984 – II ZR 114/83, NJW 1984, 1186 (1187); Canaris, S. 110; Koller/Roth/Morck § 25 Rz. 8.

4 OLG Hamm, Urt. v. 17.9.1998 – 15 W 297/98, DB 1998, 2590 = GmbHR 1999, 77 = FN-IDW 1999, 37.

5 Zur Mitteilung erst nach acht Monaten nach Übernahme des Betriebes vgl. BFH, Beschl. v. 19.1.2006 – VII B 13/05, BFH/NV 2006, 1110.

6 Zur Schadensersatzpflicht des beurkundenden Notars bei fehlender Belehrung zu § 75 AO vgl. BGH, Urt. v. 20.9.2007 – III ZR 33/07, NJW 2008, 1085.

Wirkung haben.¹ Der Streitwert eines Verfahrens gegen den Duldungsbescheid – auch einer Nichtzulassungsbeschwerde – richtet sich grundsätzlich nach der Forderung, deretwegen durch den Duldungsbescheid die Anfechtung nach dem AnfG erfolgt ist.² Wenn allerdings der Wert des übertragenen Vermögens geringer ist als die Forderung des Finanzamtes gegen den Steuerschuldner, ist auch der Streitwert dementsprechend geringer.

gg) Anfechtung noch nicht fälliger Steuerschulden

- 636 Es wird oft die Situation gegeben sein, dass der Steuerschuldner schon Vermögensverschiebungen vornimmt, obwohl eine Steuerforderung noch nicht festgesetzt oder zumindest noch nicht fällig ist. Beispielsweise ist eine solche Situation bei Betriebsprüfungen oder Steuerfahndungsprüfungen gegeben. Die Anfechtungsfrist kann die Finanzbehörde in diesem Fall dadurch wahren, dass dem Anfechtungsgegner die Anfechtung zunächst schriftlich angekündigt und innerhalb von zwei Jahren nach Ankündigung die Rechtshandlung angefochten wird. Dieses ergibt sich aus § 7 Abs. 2 AnfG. Formell hat das Finanzamt zu beachten, dass im Ankündigungsschreiben die Abgabenrückstände zweifelsfrei genannt werden.³ Im Übrigen siehe oben zur Anfechtungsankündigung Rz. 594 ff.

hh) Folgen einer erfolgreichen Anfechtung

- 637 ➤ **1. Hinweis:** Gelingt es dem Steuerberater, den Duldungsbescheid erfolgreich gerichtlich anzufechten, weil dieser z.B. wegen fehlender Bestimmtheit rechtswidrig ist, kann die Finanzbehörde zwar erneut einen diesmal rechtmäßigen Duldungsbescheid erlassen; doch häufig steht dem der Ablauf der Anfechtungsfrist entgegen, so dass es für einen hinreichend konkreten Duldungsbescheid oftmals zu spät ist.
- 638 ➤ **2. Hinweis:** Mit der erfolgreichen Anfechtung eines Duldungsbescheides wird zunächst nur dieser Duldungsbescheid aus der Welt geräumt. Ist im Wege der Vollstreckung des Duldungsbescheides, z.B. bei der Übertragung eines Grundstücks, eine Sicherungshypothek in das Grund-

1 OVG Koblenz, Beschl. v. 11.1.1989 – 6 B 79/88, NJW 1989, 1878; OVG Saarland, Beschl. v. 12.10.2007 – 1 B 340/07, NJW 2008, 250; einem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung eines Duldungsbescheids nach § 69 Abs. 3 FGO fehlt das Rechtsschutzbedürfnis, wenn das insolvenzrechtliche Vollstreckungsverbot des § 89 InsO greift, eine nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens erlangte Sicherung nach § 88 InsO unwirksam ist und einstweiliger Rechtsschutz auf dem Zivilrechtsweg erlangt werden kann (BFH, Beschl. v. 30.8.2010 – VII B 83/10, BFH/NV 2010, 2298).

2 BFH, Beschl. v. 12.12.1995 – VII B 160/94, BFH/NV 1996, 433.

3 Mallach StBp 1995, 111.

buch eingetragen worden, so kann mit der Anfechtungsklage gegen den Duldungsbescheid nicht gleichzeitig die Löschung dieser Sicherungshypothek verlangt werden. Es handelt sich hierbei um einen eigenständigen Streitgegenstand. Der Anfechtungsgegner kann die Eintragung der Sicherungshypothek nur durch Einspruch gegen den Eintragungsantrag des Finanzamtes beim Grundbuchamt anfechten, da es sich hierbei ihm gegenüber um einen selbständigen Verwaltungsakt handelt.¹

Prüfungsschema für eine Anfechtung nach AnfG

639

I. Allgemeine Voraussetzungen	Maßgeblicher Zeitpunkt:
1. Rechtshandlung i. S. d. § 1 AnfG (hierzu gehören nicht nur Willenserklärungen, sondern auch Handlungen, die eine rechtliche Wirkung auslösen)	
2. Fällige Ansprüche auf Steuern oder steuerliche Nebenleistungen (-) bei ausgesetzten Forderungen (Anfechtungsankündigung möglich)	
3. Vollstreckbarer Anspruch → Anfechtung (+) bei bestandskräftigen Forderungen (+) bei Säumniszuschlägen Bei vorläufig vollstreckbaren Ansprüchen ist § 14 AnfG zu beachten: a) Duldungsbescheid darf Leistungsgebot nicht enthalten b) Stattdessen ist in den Bescheid die Bedingung der fehlenden Bestandskraft aufzunehmen	
4. Unzulänglichkeit des Schuldnervermögens → Erlass der Einspruchsentscheidung	
5. Objektive Benachteiligung des Gläubigers (-), wenn Vermögen des Schuldners wertlos oder unpfändbar (-), wenn gleichwertiger Gegenstand wiedererlangt wird	
6. Ausscheidung des Vermögensgegenstandes aus dem Vermögen des Schuldners (+) bei Pflichtteilsanspruch (-) bei Erbschaftsausschlagung	
II. Besondere Voraussetzungen	
1. <i>Vorsätzliche Benachteiligung</i> (§ 3 Abs. 1 AnfG) a) Vorsatz des Steuerschuldners, den Gläubiger zu benachteiligen (dolus eventualis genügt) → Vollendung der Rechtshandlung	

¹ BFH, Urt. v. 17.10.1989 – VII R 77/88, BStBl. II 1990, 44; Beschl. v. 26.6.1997 – VII B 52/97, BFH/NV 1997, 830 (831).

b) Kenntnis des Anfechtungsgegners von dem Benachteiligungsvorsatz. Positive Kenntnis erforderlich. Beachte aber Beweislastumkehr nach § 3 Abs. 1 S. 2 AnfG	→	Vollendung der Rechtshandlung
c) Anfechtungsfrist 10 Jahre (§ 3 Abs. 1 S. 1 AnfG)		
2. <i>Entgeltliche Verträge mit nahen Angehörigen</i> (§ 3 Abs. 2 AnfG)		
a) Entgeltlicher Vertrag zwischen Steuerschuldner und bestimmten Angehörigen		
b) Benachteiligungsvorsatz des Steuerschuldners (wird vermutet; jedoch Gegenbeweis möglich)		
c) Kenntnis des Anfechtungsgegners von dem Benachteiligungsvorsatz (wird vermutet; jedoch Gegenbeweis möglich)		
d) Anfechtungsfrist 2 Jahre nach Vertragsabschluss		Bei Grundbesitz
3. <i>Schenkungsanfechtung</i> (§ 4 Abs. 1 AnfG)		
a) Unentgeltliche Zuwendung		Eintragung ins Grundbuch
b) Anfechtungsfrist 4 Jahre nach der Zuwendung	→	Bei Grundbesitz Eintragung ins Grundbuch

640 **Abgrenzung unentgeltliche/entgeltliche Zuwendung**

