

MHP

MICHAEL HARZ PROJURE GMBH

WIRTSCHAFTSFORENSIK · COMPUTERFORENSIK
BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE SACHVERSTÄNDIGE
IN STRAF-, ZIVIL- UND INSOLVENZVERFAHREN

Die Insolvenzdelikte des StGB in der gutachterlichen Praxis

Dr. rer. pol. Michael Harz
Dipl.-Bw. Sandra Comtesse
Ass. jur. Jérôme Massek D.J.C.E.
Saarbrücken • Frankfurt am Main



Inhaltsverzeichnis	Seite
<hr/>	
I. Einleitung	3
II. Die Bankrottstraftaten im Einzelnen.....	3
III. Darstellung wesentlicher Bankrotthandlungen aus der Gutachterpraxis	5
1. Beeinträchtigung von Vermögensbestandteilen (Vermögensverschiebungen, §§ 283 Abs. 1 Nr. 1, 283 c StGB).....	5
Die Gläubigerbegünstigung (§ 283 c StGB).....	7
2. Buchführungs- und Bilanzdelikte (§§ 283 Abs. 1 Nr. 5 bis 7, 283 b StGB).....	8
a) Unterlassene und mangelhafte Buchführung (§ 283 Abs. 1 Nr. 5 StGB).....	9
b) Beiseiteschaffen und Vernichten von Handelsbüchern (§ 283 Abs. 1 Nr. 6 StGB)	10
c) Mangelhafte oder nicht rechtzeitige Bilanzaufstellung (§ 283 Abs. 1 Nr. 7 StGB)	10
d) Die Verletzung der Buchführungspflicht (§ 283 b StGB).....	11
3 Praxisbeispiele aus der Gutachtertätigkeit	11
Fallbeispiel 1: Vermögensverschiebungen.....	12
Fallbeispiel 2: Buchführungs- und Bilanzdelikte	15

I. Einleitung

Der Begriff *Bankrott*, vom italienischen *banca rotta*, „zerbrochene oder leere Bank“, stammt von den Geldwechslern im mittelalterlichen Oberitalien. Diese hatten zur Markt- oder Messezeit Tische aufgebaut, auf denen sie unterschiedliche Währungen zum Tausch anboten. War der Tisch leer, so hatte der Wechsler, ähnlich wie der Bankrotteur, kein Geld mehr¹. Umgangssprachlich wird als **Bankrott** i. d. R. die **Zahlungsunfähigkeit** einer natürlichen oder juristischen Person bezeichnet.

Das Strafgesetzbuch hingegen sieht eine feingliedrigere Ausdifferenzierung unterschiedlichster Delikte vor, die als Insolvenzdelikte in den §§ 283 bis 283d StGB geregelt werden. Anhand der nachfolgenden Ausführungen sowie ausgewählter Fallbeispiele aus der gutachterlichen Praxis soll aufgezeigt werden, dass eine nähere Auseinandersetzung mit ausgewählten Tatbeständen – unter Zuhilfenahme betriebswirtschaftlicher Instrumentarien – mögliche Wege zur strafrechtlich relevanten Sachverhaltsrekonstruktion und -aufklärung aufzeigen kann.

II. Die Bankrottstraftaten im Einzelnen

Die §§ 283 bis 283d StGB fassen eine Vielzahl von Straftatbeständen zusammen, die mit Unternehmenskrisen in Verbindung zu bringen sind. Die zentrale Bestimmung des § 283 StGB betrifft hierbei alle vorstellbaren Bankrotthandlungen von Verantwortlichen kriselnder Unternehmen. Besonders gravierende Bankrotthandlungen bedroht § 283a StGB mit einem erweiterten Strafrahmen. Der besonders praxisrelevante § 283b StGB bezieht sich auf Verstöße gegen Buchführungs- und Bilanzierungsvorschriften. § 283c StGB stellt die ungerechtfertigte Begünstigung einzelner Gläubiger unter Strafe. Die abschließende Norm des § 283d StGB betrifft schließlich Eingriffe Dritter in die Insolvenzmasse.

Die Bestimmung des § 283 Abs. 1 StGB gliedert sich in sieben Fallgruppen, die um einen unter Nr. 8 geregelten Auffangtatbestand ergänzt werden. Dabei müssen die im Gesetz beschriebenen Tathandlungen während des Vorliegens von Überschuldung, drohender oder eingetretener Zahlungsunfähigkeit erfolgen. Die folgende Abbildung gibt einen Überblick über die einzelnen Alternativen der Norm, auch in Wechselwirkung mit den Folgebestimmungen (§§ 283a ff. StGB).

¹ <http://de.wikipedia.org/wiki/Bankrott>.



Bankrotthandlungen			
Vermögensverschiebungen	Unwirtschaftliche Geschäfte	Scheingeschäfte	Buchführungsverstöße
§ 283 I Nr. 1	§ 283 I Nr. 2, 3	§ 283 I Nr. 4	§ 283 I Nr. 5 bis 7
Beiseiteschaffen	Verlust-, Spekulations und Differenzgeschäfte	Erhöhung der Verbindlichkeiten	Mangelhafte Buchführung
Verheimlichen	Unwirtschaftliche Ausgaben		Einwirkung auf Buchführungsunterlagen
Zerstören etc.	Spiel, Wette		Mangelhafte Bilanzerstellung
	Schleudergeschäfte		
Auffangtatbestand § 283 I Nr. 8			
Gläubigerbegünstigung, § 283 c			Verletzung der Buchführungspflicht, § 283 b
Schuldnerbegünstigung, § 283 d			



III. Darstellung wesentlicher Bankrotthandlungen aus der Gutachterpraxis

In den nachfolgenden Ausführungen haben die Verfasser gezielt die Bankrottstraftaten der §§ 283 Abs. 1 Nr. 1, 5, 6, 7, 283 b und 283 c StGB behandelt, um deren Relevanz in der betriebswirtschaftlichen Gutachterpraxis hervorzuheben.

1. Beeinträchtigung von Vermögensbestandteilen (Vermögensverschiebungen, §§ 283 Abs. 1 Nr. 1, 283 c StGB)

§ 283 Abs. 1 Nr. 1 StGB schützt all die Vermögensbestandteile des Unternehmens, welche im Fall der Insolvenzeröffnung zur Insolvenzmasse gehören.² Zur Masse zählt gem. § 35 InsO das gesamte der Zwangsvollstreckung unterliegende Vermögen, soweit es nicht nach den §§ 811, 850 ff. ZPO unpfändbar ist. Geschützt sind demnach beispielsweise Anwartschaften, Geschäftseinrichtungen, Patente und allgemeines kaufmännisches Know-how, die Kundenkartei, Geschäftsanteile sowie das Vermögen zur Insolvenzmasse, das der Gemeinschuldner erst nach der Eröffnung erlangt.³

Diese Vermögensbestandteile müssen nicht rechtmäßig erworben sein: Auch eine Sache, die z. B. durch Betrug erlangt worden ist, kann dem Zugriff der Gläubiger unterliegen.⁴ Belastete Vermögensbestandteile gehören ebenfalls zu den geschützten Vermögensrechten, weil die Belastung den „reinen“ Wert nicht schmälert.⁵

Nicht zur Insolvenzmasse gehören hingegen beispielsweise Ansprüche auf Lieferung einer unpfändbaren Sache⁶, die Arbeitskraft des Gemeinschuldners⁷, die kaufmännische Firma.⁸

An sicherungsübereigneten oder verpfändeten Gegenständen steht dem jeweiligen Gläubiger zwar ein Recht auf abgesonderte Befriedigung zu (§ 50 InsO). Sie bleiben aber weiter Eigentum des Schuldners. Aus diesem Grund zählen sie ebenfalls zur

² BGHSt 3, 32, 35.

³ Anders noch im alten Recht BGH, NJW 1959, 1224.

⁴ BGH bei Herlan, GA 1955, 149.

⁵ Umfassend MüKo-StGB/Radtke, § 283 Rn. 12.

⁶ RGSt 73, 127, 128.

⁷ OLG Düsseldorf, NJW 1982, 1712, 1713 m.w.N.

⁸ BGH bei Herlan, GA 1953, 73; vgl. auch Kern, BB 1999, 1717.



geschützten Vermögensmasse. Dies gilt jedoch nicht für unter Eigentumsvorbehalt gelieferte Güter: Hier können die Lieferanten Aussonderungsrechte (§ 47 InsO) geltend machen.⁹ Dem Gemeinschuldner selbst sicherungsübereignete Sachen sind wirtschaftlich dem Sicherungsgeber zuzurechnen; dieser kann gleichermaßen Aussonderungsrechte geltend machen.¹⁰ Sie fallen daher ebenfalls nicht in den Schutzbereich der Bestimmung.

Mögliche Tathandlungen i.S.d. § 283 Abs. 1 Nr. 1 StGB sind das Beiseiteschaffen, das Verheimlichen, das Zerstören, das Beschädigen oder das Unbrauchbarmachen des geschützten Objekts.

Ein Täter schafft einen Vermögensbestandteil dann beiseite, wenn er ihn dem baldigen Gläubigerzugriff entzieht oder diesen zumindest erschwert,¹¹ etwa durch Verstecken, Verarbeiten, Verbrauchen, Übereignen oder Verpfänden einer Sache bzw. Abtretung oder heimliches Einziehen einer Forderung.

Die Veräußerung von Waren im normalen Geschäftsgang und das Bewirken geschuldeter Leistungen fallen nicht unter den Tatbestand, soweit die Handlung den Anforderungen einer ordnungsgemäßen Wirtschaft entspricht.¹² Fließt der Insolvenzmasse im Zusammenhang mit dem Vorgang ein gleichwertiger und greifbarer Gegenwert zu, macht sich der Täter nicht strafbar.

Ein Täter verheimlicht Vermögensbestandteile, wenn er versucht, deren Vorhandensein der Kenntnis der Gläubiger bzw. des Insolvenzverwalters zu entziehen.¹³ Ohne Bedeutung ist es, ob das Tatobjekt letztendlich dem Gläubigerzugriff tatsächlich vorenthalten werden konnte oder nicht.

Die Tatbestandsalternativen des Zerstörens, Beschädigens und Unbrauchbarmachens haben als Unterfälle des Beiseiteschaffens in der Praxis nur sehr geringe Bedeutung. Wirtschaftlich sinnvolle Maßnahmen, beispielsweise der Abbruch eines auffälligen Hauses, werden von der Strafvorschrift nicht erfasst. Sie betrifft allein mutwillige Handlungen, die den wirtschaftlichen Interessen des Täters regelmäßig fern liegen.

⁹ Müller-Gugenberger/Bieneck (Hrsg.), Wirtschaftsstrafrecht, 5. Aufl. 2011, § 78 Rn. 8 m.w.N.

¹⁰ BGH, NJW 1959, 1224.

¹¹ Müller-Gugenberger/Bieneck, a.a.O., vgl. Fn. 9, § 78 Rn. 15, m.w.N.; MüKo-StGB/Radtke, § 283 Rn. 13, m.w.N.

¹² RGSt 62, 277, 278; BGH, NJW 1987, 2242.

¹³ MüKo-StGB/Radtke, § 283 Rn. 17.



Die Gläubigerbegünstigung (§ 283 c StGB)

Einen speziellen Fall der angesprochenen Vermögensverschiebungen betrifft § 283 c StGB: die Gläubigerbegünstigung. Den Tatbestand erfüllt, wer einen Unternehmensgläubiger bevorzugt und diesen so in die Lage versetzt, seine Ansprüche weitergehend als andere Gläubiger zu befriedigen.

Ein Täter macht sich nach § 283 c StGB nur dann strafbar, wenn er in Kenntnis seiner Zahlungsunfähigkeit handelt; drohende Zahlungsunfähigkeit bzw. eine eventuelle Überschuldung des Unternehmens können die Rechtsfolge der Bestimmung nicht auslösen. Der Begünstigte muss Gläubiger des zusammengebrochenen Unternehmens sein, also einen begründeten Vermögensanspruch i.S.d. §§ 38, 40 InsO innehaben, ohne dass dessen Fälligkeit erforderlich ist.¹⁴

§ 283 c StGB verbietet das Gewähren von Sicherheiten oder die Befriedigung eines Gläubigers zu einem Zeitpunkt, an dem dieser die Leistung nicht oder nicht in der erbrachten Form beanspruchen darf.

Eine Sicherheit im Sinne der Vorschrift erhält derjenige, der infolge der erlangten Rechtsposition seine Ansprüche eher, leichter, besser oder sicherer befriedigen kann, und dadurch günstiger dasteht, als er eigentlich hätte erwarten können, etwa bei Sicherungsübereignungen, Verpfändungen, der Bestellung von Grundpfandrechten.

Nicht strafbar sind Handlungen, durch die die den übrigen Gläubigern zur Verfügung stehende Vermögensmasse unberührt bleibt, etwa Bürgschaftsübernahmen durch bislang unbeteiligte Dritte gegenüber Unternehmensgläubigern.

Der Bevorzugte kann wegen Anstiftung oder Beihilfe verfolgt werden, wenn er den Schuldner zu der Tathandlung bestimmt bzw. diesem behilflich ist, z. B. wenn Mitarbeiter von Kreditinstituten, die aufgrund genauer Kreditüberwachung oft schon sehr frühzeitig auf drohende Firmenzusammenbrüche hingewiesen werden, den Schuldner dann zur Gewährung zusätzlicher Sicherheiten „überreden“.¹⁵

Zur Verschleierung derartiger Sicherungsvereinbarungen wird regelmäßig versucht, die (neue) Sicherheit als neues Haftungsobjekt für eine gleichzeitige weitere

¹⁴ Vornbaum, Probleme der Gläubigerbegünstigung, GA 1981, 101, 107.

¹⁵ Vgl. Tiedemann, ZIP 1983, 513 ff., 616.



Darlehensstundung zu rechtfertigen. Dies entspricht in einer Krisensituation nicht mehr den Grundsätzen ordnungsmäßiger Wirtschaft, da die ursprüngliche Forderung in der Krisensituation des Schuldners wegen dessen Zahlungsunfähigkeit uneinbringlich ist. Eine derartige Vereinbarung ist daher als (rechtsunwirksames) Scheingeschäft zu werten.

Gleiches gilt für die förmlich-banktechnische Gewährung eines faktisch – z. B. durch geduldete Überziehung – bereits eingeräumten Kredits.¹⁶ Auch die Vereinbarung und Gewährung einer Sicherheit für einen neuen Kredit, die neben diesem einen bereits bestehenden Kredit sichern soll, ist für § 283c StGB tatbestandsmäßig, wenn hierfür keine Gegenleistung feststellbar ist.¹⁷

Indes ist der Nachweis derartiger Straftaten in der Praxis äußerst schwierig, da die Beteiligten schon aus wirtschaftlichen Gründen regelmäßig hierzu schweigen.

2. Buchführungs- und Bilanzdelikte (§§ 283 Abs. 1 Nr. 5 bis 7, 283 b StGB)

In der gutachterlichen Praxis sind in der ganz überwiegenden Anzahl an Verfahren, die im Zusammenhang mit Firmenzusammenbrüchen stehen, Buchführungsmängel festzustellen. Bei fast jedem Unternehmenszusammenbruch finden sich mangelnde oder fehlerhafte Buchhaltungen bzw. verspätet erstellte oder unterlassene Jahresabschlüsse.¹⁸ Zurückzuführen ist diese Feststellung einmal auf die in diesen Fällen bestehenden Liquiditätsprobleme, die zu Einsparungen bei nicht „lebensnotwendigen“ Ausgaben führen, also etwa bei den Aufwendungen für steuerliche Berater. Zum anderen dienen Buchhaltungsmängel zur Verschleierung von anderen Tathandlungen, wie etwa dem Beiseiteschaffen von Anlage- oder Umlaufvermögen.

Buchhaltung und Bilanz entfalten für das Wirtschaftsleben ganz erhebliche Bedeutung. Die korrekte Erfüllung dieser handelsrechtlich kodifizierten Verpflichtungen steht im besonderen öffentlichen Interesse des Rechtsverkehrs und des Kreditwesens.¹⁹ Der Kaufmann kann sich ständig ein Bild über die eigene wirtschaftliche Situation verschaffen.

¹⁶ Vgl. ausführlich BGH, ZIP 1999, 76.

¹⁷ Vornbaum, Probleme der Gläubigerbegünstigung, GA 1981, 101, 132.

¹⁸ Vgl. schon Richter, GmbHR 1984, 145, 147 m.w.N.

¹⁹ S. schon RGSt 13, 235, 237, 239; vgl. auch Schäfer, Die Verletzung der Buchführungspflicht in der Rechtsprechung des BGH, wistra 1986, 200.



Des Weiteren liegt es auch im Interesse der Geschäftspartner, also der Banken und der Lieferanten,²⁰ durch eine lückenlose und verständliche Buchhaltung und aussagekräftige Bilanzen einen zutreffenden Überblick über die Lage des Kunden bzw. Darlehensnehmers zu erhalten.

a) Unterlassene und mangelhafte Buchführung (§ 283 Abs. 1 Nr. 5 StGB)

Die handelsrechtliche Buchführungspflicht ist in den §§ 238 ff. HGB geregelt.²¹ Ergänzende Regelungen finden sich, je nach Rechtsform des betroffenen Unternehmens, in anderen Gesetzen.²² Für die Pflichterfüllung verantwortlich ist zunächst der Unternehmer selbst, bei juristischen Personen deren Organe.²³

Strafbar macht sich, wer aufgrund rechtlicher Verpflichtung zu unterhaltende Handelsbücher nicht oder unübersichtlich führt. Verbucht der Unternehmer Geschäftsvorfälle erst nachträglich, lässt dies die Strafbarkeit nicht entfallen. Lediglich Buchführungslücken von maximal zwei Wochen erfüllen den Tatbestand nicht.²⁴

Die Tathandlung muss im Übrigen die Übersicht über den tatsächlichen Vermögensstand erschweren, also ein falsches Bild von der Unternehmenssituation entstehen lassen.²⁵

b) Beiseiteschaffen und Vernichten von Handelsbüchern (§ 283 Abs. 1 Nr. 6 StGB)

§ 283 Abs. 1 Nr. 6 StGB richtet sich – anders als Nr. 5 der Norm - auch an die Personen, die aufgrund handelsrechtlicher Vorschriften nicht buchführungspflichtig sind, Bücher aber freiwillig unterhalten, wie etwa viele Angehörige der freien Berufe. Die Tatbestandsalternative schützt zum einen die Handelsbücher, also Grund- und Kassenbuch sowie die Belegsammlung. Zum anderen gehören zu ihrem Schutzbereich auch alle sonstigen Unterlagen, die ein Kaufmann aufgrund handelsrechtlicher Bestimmungen aufbewahren muss, mithin vor allem die Durchschriften bzw. elektronisch gespeicherte Kopien der Geschäftskorrespondenz.

²⁰ BGH, MDR 1985, 691, 692.

²¹ S. in diesem Zusammenhang krit. Bittmann, BilMoG - Bilanzrechtsmodernisierung oder Gesetz zur Erleichterung von Bilanzmanipulationen?, wistra 2008, 441.

²² Vgl. etwa §§ 150 ff. AktG, §§ 41 ff. GmbHG, §§ 33 GenG.

²³ S. zum Nachstehenden ausführlich Weyand/Diversy, Insolvenzdelikte, 8. Aufl. 2010, Rn. 84ff.

²⁴ Ausführlich Weyand/Diversy, a.a.O., vgl. Fn. 23, Rn. 90 m.w.N.

²⁵ Tiedemann, Insolvenz-Strafrecht, 2. Aufl. 1996, § 283 Rn. 118



Tathandlung ist das Beiseiteschaffen, Verheimlichen, Zerstören und Beschädigen der geschützten Unterlagen. Die Tathandlung führt dabei nur dann auch zu Sanktionen, wenn der Täter sie vor Ablauf der für einen Buchführungspflichtigen bestehenden Aufbewahrungspflicht vornimmt. Einzelheiten hierzu regelt § 257 HGB.

c) Mangelhafte oder nicht rechtzeitige Bilanzaufstellung (§ 283 Abs. 1 Nr. 7 StGB)

Das Handelsrecht verpflichtet den Kaufmann in § 242 Abs. 2 HGB, zu Beginn seiner Tätigkeit eine Eröffnungsbilanz zu erstellen und am Ende eines jeden Geschäftsjahres in Form eines Jahresabschlusses Bilanz über sein Vermögen und die Entwicklung seines Geschäfts zu ziehen.

Zusätzlich muss der Kaufmann eine Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) erstellen; deren notwendigen Inhalt legen die §§ 275 ff. HGB fest. Bilanz und GuV ergeben zusammen den Jahresabschluss.

Wird das Unternehmen als Kapitalgesellschaft geführt,²⁶ muss noch ein erläuternder Anhang verfasst werden, dessen notwendigen Inhalt die §§ 284 ff. HGB bestimmen.

Enthalten die erwähnten Übersichten im Einzelfall Mängel und wird durch diese Mangelhaftigkeit die Übersicht über den Vermögensstand erschwert, erfüllt der Täter hierdurch den Tatbestand des § 283 Abs. 1 Nr. 7 StGB. Praktisch besonders bedeutsam sind hier etwa Falschbewertungen von Aktiv- oder Passivposten, das Unterlassen von gebotenen Wertberichtigungen oder die Aufnahme fingierter Forderungen.

Die Nicht- bzw. nicht rechtzeitige Erstellung einer Bilanz oder eines Inventars führt ebenfalls zur Bestrafung wegen Bankrotts. Diese Tatbestandsalternative schließt also über die Bestandteile des Jahresabschlusses hinaus auch das Verzeichnis des vorhandenen Vermögens, gewonnen aufgrund einer Inventur, also der körperlichen und unmittelbaren Bestandsaufnahme, mit in den strafrechtlichen Schutz ein. Hat der Täter die Fristen, in denen er Bilanzen und Inventare erstellen muss, ungenutzt verstreichen lassen, ist auch die Strafvorschrift erfüllt.

²⁶ GmbH, KGaA oder AG.



d) Die Verletzung der Buchführungspflicht (§ 283 b StGB)

Die Strafbarkeit von Verstößen gegen die Bestimmungen des § 283 Abs. 1 Nrn. 5 bis 7 StGB hängt davon ab, dass der Täter während einer Unternehmenskrise handelt. Buchführungspflichten werden aber oft auch außerhalb dieser speziellen Situation verletzt. In diesen Fällen kann § 283 b StGB ebenso wie in solchen Fällen eingreifen, in denen der Betreffende die wirtschaftliche Schieflage seines Unternehmens nicht realisiert, ohne aber fahrlässig i. S. d. § 283 Abs. 4 zu handeln.²⁷

²⁷ Vgl. BGH, NStZ 1984, 455; s. zudem Moosmayer, Strafrechtlicher Gläubigerschutz bei fehlerhafter Buchführung durch den GmbH-Geschäftsführer, NStZ 2000, 295.



3. Praxisbeispiele aus der Gutachtertätigkeit

Im Folgenden werden zwei Fallbeispiele aus der forensischen Gutachterpraxis zu Vermögensverschiebungen und Buchführungs- und Bilanzdelikten dargestellt.

Fallbeispiel 1: Vermögensverschiebungen

Von der Geschäftsführung der Weiss GmbH wurde am 20.06.2012 Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens wegen Zahlungsunfähigkeit gestellt. Mit Beschluss des Amtsgerichts vom 16.08.2012 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet.

Im Rahmen eines Ermittlungsverfahrens gegen die Geschäftsführer der Weiss GmbH wegen Insolvenzverschleppung wurde die Michael Harz Projure GmbH mit der Erstellung eines Sachverständigengutachtens zur Frage des Eintritts der Zahlungsunfähigkeit sowie zu etwaigen Vermögensverschiebungen beauftragt.

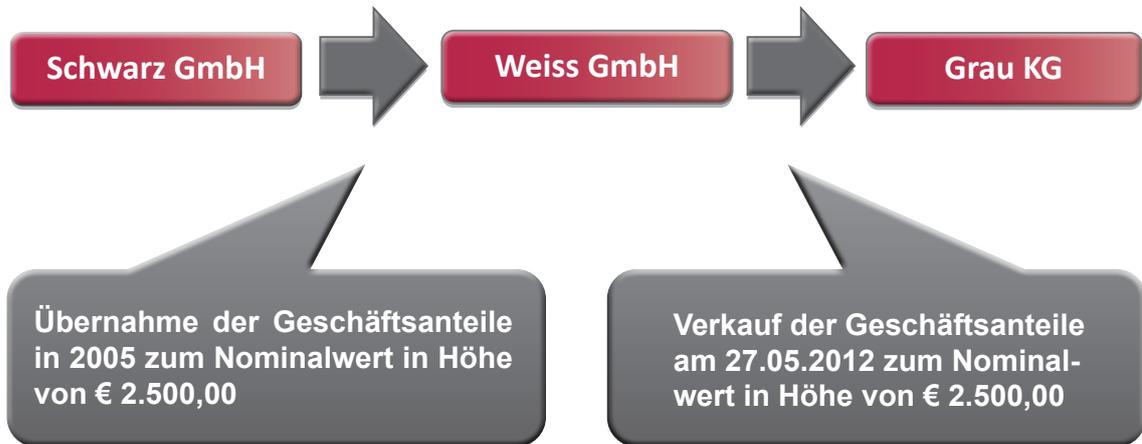
Die gutachterliche Prüfung des Eintritts der Zahlungsunfähigkeit der Weiss GmbH führte zu dem Ergebnis, dass die Gesellschaft bereits ab dem 31.12.2010, also fast anderthalb Jahre vor der Stellung des Insolvenzantrags, zahlungsunfähig war.

Die Weiss GmbH wies in ihrem Vermögen Anteile an der Schwarz GmbH aus, die in den Jahresabschlüssen der Gesellschaft mit den Anschaffungskosten gemäß § 253 Abs. 1 HGB in Höhe von € 2.500,00 bilanziert waren. Die im Vermögen der Weiss GmbH ausgewiesenen Anteile machten 5 % des Gesamtkapitals der Schwarz GmbH aus.

Bei der Schwarz GmbH handelt es sich um ein im Jahr 2005 gegründetes Unternehmen. Die Anteile wurden von der Weiss GmbH seit Gründung der Schwarz GmbH im Jahr 2005 gehalten. Sie wurden zum Nominalwert erworben.

Mit Vertrag vom 27.05.2012 verkaufte die Weiss GmbH ihre Anteile an der Schwarz GmbH. Käuferin der Anteile war die Grau KG, deren Kommanditist der Sohn des Gesellschafters und Geschäftsführers der Weiss GmbH war.

Im Kaufvertrag zwischen der Weiss GmbH und der Grau KG wurde vereinbart, dass die Gesellschaftsanteile an der Schwarz GmbH zum Nominalwert von € 2.500,00 auf die Grau KG übertragen werden.



Zur Überprüfung des zwischen der Weiss GmbH und der Grau KG vereinbarten Kaufpreises für die Anteile an der Schwarz GmbH haben wir eine Unternehmensbewertung der Schwarz GmbH zum 27.05.2012 durchgeführt.

Mit Hilfe des Unternehmenswertes war der Verkehrswert der im Vermögen der Weiss GmbH ausgewiesenen Anteile an der Schwarz GmbH feststellbar. Der Verkehrswert spiegelt den Preis wider, der zum jeweiligen Stichtag im gewöhnlichen Geschäftsverkehr ohne Rücksicht auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse zu erzielen wäre.

Die gutachterseits angewandten Verfahren zur Ermittlung von Unternehmenswerten richten sich nach dem vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) aufgestellten Standard „Grundsätze zur Durchführung von Unternehmensbewertungen“. Zur Bewertung der Schwarz GmbH haben wir das vom IDW präferierte Ertragswertverfahren angewandt. Die Bewertung wurde in der Funktion eines neutralen Gutachters erstellt, der mit nachvollziehbarer Methodik einen objektivierten Wert des Unternehmens ermittelt. Der objektivierte Unternehmenswert ist ein typisierter Zukunftserfolgswert, der sich bei Fortführung des Unternehmens in unverändertem Konzept ergibt.

Die Unternehmensbewertung der Schwarz GmbH zum 27.05.2012 führte zu einem Unternehmenswert in Höhe von € 3.550.000,00. Für die im Vermögen der Weiss GmbH ausgewiesenen Anteile an der Schwarz GmbH ergab sich somit folgender anteiliger Unternehmenswert bzw. Verkehrswert:

Gesamtunternehmenswert der Schwarz GmbH	Anteile der Weiss GmbH an der Schwarz GmbH in %	anteiliger Unternehmenswert/Verkehrswert der Weiss GmbH an der Schwarz GmbH
€		€
3.550.000,00	5%	177.500,00

Der Verkehrswert der Geschäftsanteile an der Schwarz GmbH lag am 27.05.2012 deutlich über dem mit der Grau KG vereinbarten Kaufpreis von € 2.500,00.

Verkehrswert der Geschäftsanteile
am 27.05.2012





Der Verkauf der Anteile an die Grau KG führte bei der Weiss GmbH zu einer Vermögensminderung. Der Weiss GmbH wurden mit dem Verkauf der Anteile an die Grau KG Vermögenswerte in Höhe von € 175.000,00 entzogen, die bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens zur Insolvenzmasse der Weiss GmbH gehört hätten.

Fallbeispiel 2: Buchführungs- und Bilanzdelikte

Bei der XY AG handelt es sich um ein im Jahr 2008 gegründetes Start-up Unternehmen, das Regalsysteme herstellt und vertreibt. Das Grundkapital der XY AG wurde durch Neuemissionen bereits mehrfach erhöht.

Die Aktionäre wurden auf den stattgefundenen jährlichen Hauptversammlungen vom Vorstand mit immer neuen positiven Prognosen zum Verbleib bzw. zu Neuinvestitionen in der / in die XY AG überzeugt.

Im Jahr 2012 stellte der im gleichen Jahr neu berufene Vorstand Insolvenzantrag.

Im Rahmen eines eingeleiteten Ermittlungsverfahrens wurden wir mit der Erstellung eines Sachverständigengutachtens zum Eintritt der Zahlungsunfähigkeit (auch Vorliegen von drohender Zahlungsunfähigkeit) und der Überschuldung beauftragt.

Als Ergebnis des Gutachtens wurde festgestellt, dass die XY AG seit November 2011 zahlungsunfähig und spätestens seit 31.12.2010 überschuldet war. Die Zahlungsunfähigkeit drohte seit Mitte des Jahres 2011. Bei den durchgeführten Prüfungen wurde festgestellt, dass gegen Ende des Jahres 2010 Umsatzerlöse und Forderungen im sechsstelligen Bereich gegenüber der ABC UG (haftungsbeschränkt) verbucht wurden, die das Jahresergebnis 2010 letztlich positiv gestalteten, aber tatsächlich nicht bestanden bzw. nicht werthaltig waren.

Zu Beginn des Jahres 2011 wurde die Forderung gegenüber der ABC UG in eine Beteiligung umgewandelt / umgebucht. Somit war die Forderung ausgeglichen und innerhalb der Buchführung erschien diese Forderung nicht mehr als offener Posten.

Dem Aufsichtsrat und in der zu Beginn des Jahres 2011 stattgefundenen Jahreshauptversammlung wurde durch den Vorstand erklärt, dass sich die XY AG an einer Vertriebsgesellschaft beteiligt habe, mit der zusätzliche Umsätze im sechsstelligen Bereich zu erzielen seien.

Bilanzen der XY AG

31.12.2010	
Aktiv	Passiv
Anlagevermögen	Eigenkapital
...	Gewinn (erhöht)
Umlaufvermögen	...
Forderung gg. ABC UG (erhöht)	Fremdkapital
...	...

31.12.2011	
Aktiv	Passiv
Anlagevermögen	Eigenkapital
...	...
Umlaufvermögen	Fremdkapital
Beteiligungen	...
...	...

Bilanzen der ABC UG (haftungsbeschränkt)

31.12.2010	
Aktiv	Passiv
...	Eigenkapital
	...
	Fremdkapital
	Verbindlichkeit aus L+L
	...

31.12.2011	
Aktiv	Passiv
...	Eigenkapital
	...
	stille Beteiligung
	Fremdkapital
	...

Aus den vorliegenden Unterlagen zu der Beteiligung an der ABC UG ging hervor, dass einziger Gesellschafter / Geschäftsführer der Vorstand der XY AG war. Dieser hatte die ABC UG im Jahr 2010 mit einem Stammkapital von € 1.000,00 gegründet.

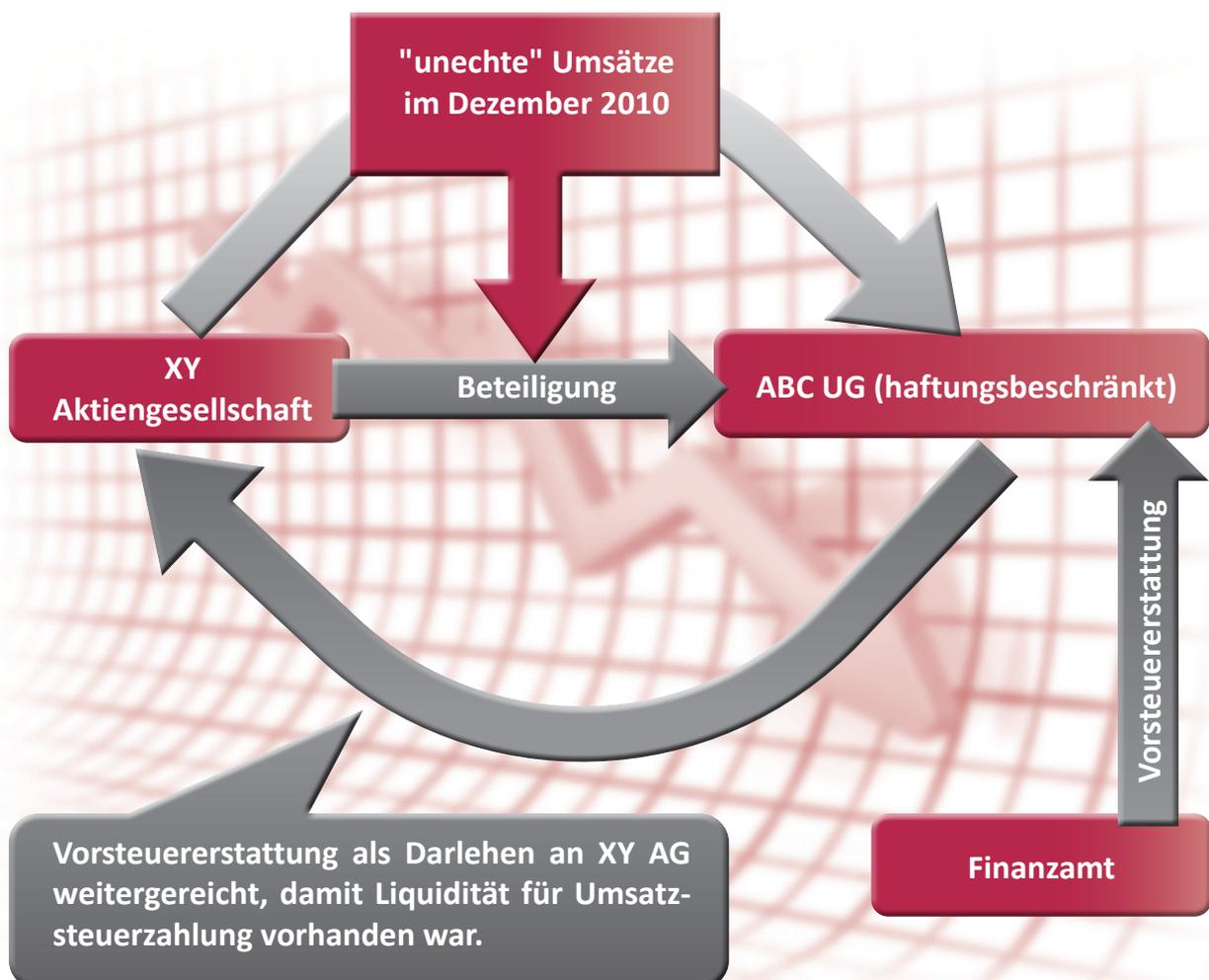
Die ABC UG verfügte zu keinem Zeitpunkt über ausreichende Liquidität, um Wareneinkäufe im sechsstelligen Bereich bewerkstelligen zu können.

Aus weiteren angeforderten Buchhaltungsunterlagen der ABC UG ging hervor, dass außer den Umsätzen mit der XY AG keine weiteren maßgeblichen Buchungen stattfanden.

Die durch die Wareneinkäufe aufgebauten Lieferantenverbindlichkeiten gegenüber der XY AG wurden im Jahr 2011 gegen eine stille Beteiligung ausgebucht. Letztendlich „ruhte“ der Geschäftsbetrieb der ABC UG nach Ausbuchung der entsprechenden Verbindlichkeiten. Lediglich die vom Finanzamt Anfang Februar

2011 gutgeschriebene Vorsteuererstattung wurde als Zahlungseingang noch festgestellt, die jedoch als „Darlehen“ der XY AG zur Verfügung gestellt wurde.

Da die XY AG aufgrund der beantragten Dauerfristverlängerung die Umsatzsteuer für den Monat Dezember 2010 erst im Februar 2011 begleichen musste, war durch die Darlehensgewährung aus dem Vorsteuerguthaben der ABC UG die notwendige Liquidität vorhanden, um die Umsatzsteuerzahlungen aus den Dezemberumsätzen zu leisten.





- 18 -

In der Jahreshauptversammlung für das Geschäftsjahr 2010 wurde den Aktionären ein positives Geschäftsergebnis präsentiert und zugleich eine Erhöhung des Grundkapitals um € 100.000,00 beschlossen.

Aus später stattgefundenen Zeugenbefragungen konnte geschlossen werden, dass die Aktionäre nur aufgrund der vom Vorstand skizzierten positiven Entwicklung des Unternehmens bereit waren, sich weiterhin mit neuem Kapital an der XY AG zu beteiligen. Letztlich wurde aber die Liquidität durch die Ausgabe neuer Aktien aufrechterhalten.

Ohne die Neuemission hätte die Zahlungsunfähigkeit der XY AG bereits Mitte des Jahres 2011 vorgelegen. Aufgrund der schlechten Ertragsituation im Jahr 2011 (rückläufige Umsätze) drohte bereits die Zahlungsunfähigkeit. Es bestanden zahlreiche rückständige Verbindlichkeiten gegenüber Lieferanten und Krankenkassen, die aber zum Großteil (u. a. durch Ratenzahlungsvereinbarungen bzw. Kapitalerhöhung) noch beglichen werden konnten.

Nach Bereinigung des Jahresergebnisses 2010 um die „unechten“ Umsätze gegenüber der ABC UG ergab sich ein negativer Cash-flow.

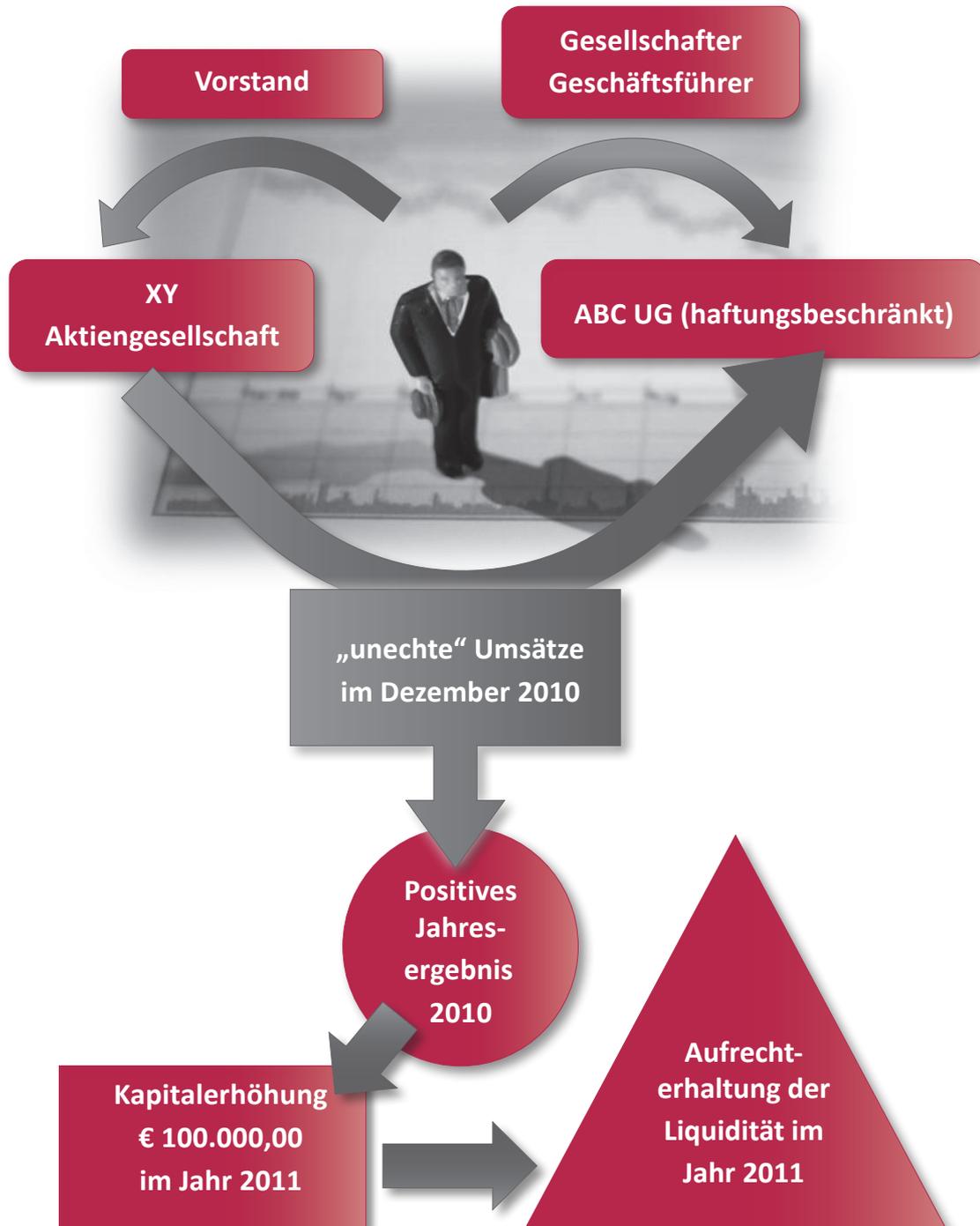
Auch konnte nach Vergleich der Jahres-Istwerte mit den ursprünglichen Planzahlen „Mondwerte“ festgestellt werden, dass die gesetzten Ziele (wiederholt) weit verfehlt wurden.

Letztlich konnte der Geschäftsbetrieb aus eigener Kraft nicht aufrechterhalten werden, weshalb der Gutachter bereits gegen Ende des Jahres 2010 von einer negativen Fortbestehensprognose ausgehen musste.

Aufgrund der negativen Prognose war die Aufstellung eines Überschuldungsstatus zwingend erforderlich.

U. a. nach Bereinigung der nicht werthaltigen Forderungen gegenüber der ABC UG ergab sich zum 31.12.2010 bereits eine Überschuldung der XY AG.

Aufgrund der gutachterlichen Feststellungen konnte die Strafbarkeit der Handlungen des ehemaligen Vorstandes der XY AG nach §§ 283 (1) Nr. 5-7 StGB, § 401 AktG in Verbindung mit §§ 17, 18, 19 InsO, § 92 Abs. 1 AktG festgestellt werden.



Im Rahmen des zweiten Teils unserer Aufsatzreihe zu den Insolvenzstraftaten werden wir u. a. unter Beachtung der aktuellen Rechtslage anhand von Praxisbeispielen näher auf die Voraussetzung des Vorliegens der Insolvenzreife, eingehen.

MHP

MICHAEL HARZ PROJURE GMBH

