



BUNDESGERICHTSHOF

BESCHLUSS

II ZB 1/21

vom

9. November 2021

in der Handelsregistersache

Immo Bau Projekt GmbH i.L.

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

BGHR: ja

§ 74 Abs. 1 Satz 2 GmbHG

Die Möglichkeit einer Änderung oder Aufhebung der Steuerfestsetzung bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist, gegebenenfalls nach Durchführung einer Außenprüfung, begründet für sich genommen keine Zweifel an der Vermögenslosigkeit der Antragstellerin.

BGH, Beschluss vom 9. November 2021 - II ZB 1/21 - OLG Nürnberg
AG Regensburg

Der II. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat am 9. November 2021 durch den Vorsitzenden Richter Prof. Dr. Drescher, den Richter Born, die Richterin B. Grüneberg, den Richter V. Sander und den Richter Dr. von Selle

beschlossen:

Auf die Rechtsbeschwerde der Antragstellerin wird der Beschluss des 12. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Nürnberg vom 18. Dezember 2020 aufgehoben.

Auf die Beschwerde der Antragstellerin wird der Beschluss des Amtsgerichts Regensburg - Registergericht - vom 16. Juli 2020 aufgehoben. Das Registergericht wird angewiesen, über die Anmeldung der Antragstellerin vom 18. Februar 2020 unter Beachtung der Rechtsauffassung des Senats neu zu entscheiden.

Gründe:

I.

- 1 Die Antragstellerin ist eine mit Gesellschafterbeschluss vom 28. Juni 2018 aufgelöste GmbH. Die Aufforderung an die Gläubiger, sich bei der Gesellschaft zu melden, wurde am 16. Juli 2018 im Bundesanzeiger bekannt gemacht. Mit Handelsregisteranmeldung vom 18. Februar 2020 meldete der Liquidator der Antragstellerin, der Beteiligte zu 2, die Beendigung der Liqui-

dation und das Erlöschen der Firma zur Eintragung im Handelsregister an. Das Finanzamt Regensburg stimmte der Löschung nicht zu, da das Steuerverfahren der Antragstellerin noch nicht abgeschlossen sei.

- 2 Das Amtsgericht - Registergericht - hat die Anmeldung zurückgewiesen. Die Beschwerde der Antragstellerin ist erfolglos geblieben. Mit ihrer vom Beschwerdegericht zugelassenen Rechtsbeschwerde verfolgt die Antragstellerin ihr auf die Eintragung des Erlöschens gerichtetes Begehren weiter.

II.

- 3 Die Rechtsbeschwerde hat Erfolg. Sie führt unter Aufhebung der Entscheidungen der Vorinstanzen zur Anweisung an das Registergericht, über die Anmeldung der Antragstellerin vom 18. Februar 2020 unter Beachtung der Rechtsauffassung des Senats neu zu entscheiden.

- 4 1. Das Beschwerdegericht meint, die Mitteilungen des Finanzamts, es seien noch nicht alle steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft erledigt, begründeten Zweifel am Eintritt ihrer Vollbeendigung. Wegen der schwerwiegenden Folgen einer Löschung seien deren Voraussetzungen besonders genau und gewissenhaft zu prüfen. Die Vermögenslosigkeit einer Gesellschaft erfordere die positive Feststellung, dass die Gesellschaft über kein für die Gläubigerbefriedigung verwertbares Aktivvermögen mehr verfüge. Im Streitfall bestünden noch offene steuerliche Angelegenheiten der Antragstellerin, wobei ein sich hieraus ergebendes Aktivvermögen möglich erscheine. Zwar sei die Antragstellerin nicht umsatzsteuerpflichtig und habe ihre Verpflichtungen aus bestandskräftigen Steuerbescheiden über Körperschafts- und Gewerbesteuer beglichen.

Das Finanzamt gehe aber ersichtlich davon aus, dass die steuerlichen Angelegenheiten der Antragstellerin noch nicht abgeschlossen seien, weil sie Teil eines aus weiteren Gesellschaften bestehenden Firmenverbunds sei, der fortlaufend der Außenprüfung unterliege. Da die letzte Außenprüfung lediglich die Jahre bis einschließlich 2017 umfasst hätte, seien die Steuerbescheide ab 2018 nach § 164 Abs. 1 Satz 1 AO unter dem Vorbehalt einer Nachprüfung ergangen. Werde keine Außenprüfung durchgeführt, entfalle der Vorbehalt der Nachprüfung hinsichtlich der ergangenen Steuerbescheide erst mit Ablauf des Jahres 2023. Es bestehe die Möglichkeit, dass nach Durchführung einer Außenprüfung die Steuerfestsetzung geändert werde und Steuererstattungsansprüche entstünden.

- 5 2. Die Rechtsbeschwerde ist gemäß § 70 Abs. 1 FamFG statthaft und auch im Übrigen zulässig. Die Rechtsbeschwerdebefugnis der Antragstellerin ergibt sich schon daraus, dass ihre Beschwerde gegen den Beschluss des Registergerichts zurückgewiesen wurde (BGH, Beschluss vom 20. September 2011 - II ZB 17/10, BGHZ 191, 84 Rn. 5; Beschluss vom 26. Juni 2018 - II ZB 12/16, ZIP 2018, 1591 Rn. 7; Beschluss vom 27. Juli 2020 - II ZB 26/19, ZIP 2020, 1658 Rn. 12).
- 6 3. Die Entscheidung des Beschwerdegerichts hält der rechtlichen Prüfung in einem entscheidenden Punkt nicht stand. Die getroffenen Feststellungen rechtfertigen die Zurückweisung der auf Eintragung der Löschung der Antragstellerin gerichteten Anmeldung nicht. Das Beschwerdegericht hat zu Unrecht angenommen, dass begründete Zweifel an der Vollbeendigung der Antragstellerin bestehen.

- 7 a) Das Beschwerdegericht hat zutreffend gesehen, dass die Eintragung der Löschung der Gesellschaft im Handelsregister nach § 74 Abs. 1 Satz 2 GmbHG erst nach der Beendigung der Liquidation erfolgen kann und diese Voraussetzung nicht vorliegt, wenn noch verteilbares Vermögen vorhanden ist (BGH, Urteil vom 5. April 1979 - II ZR 73/78, BGHZ 74, 212, 213 für den Verein; Beschluss vom 16. Dezember 2004 - IX ZB 6/04, NZG 2005, 278; KG, DR 1941, 2130; Scholz/K. Schmidt/Scheller, GmbHG, 12. Aufl., § 74 Rn. 3; Wicke, GmbHG, 4. Aufl., § 74 Rn. 2; Kleindiek in Lutter/Hommelhoff, GmbHG, 20. Aufl., § 74 Rn. 2; Haas in Baumbach/Hueck, GmbHG, 22. Aufl., § 74 Rn. 2 f.).
- 8 b) Das Beschwerdegericht hat rechtsfehlerhaft angenommen, es bestünden im Hinblick auf die Mitteilungen des Finanzamts Regensburg Zweifel an der Vermögenslosigkeit der Antragstellerin, die ihrer Löschung nach § 74 Abs. 1 Satz 2 GmbHG entgegenstehen.
- 9 aa) Das Registergericht hat die Pflicht, darüber zu wachen, dass Eintragungen im Handelsregister den gesetzlichen Erfordernissen und der tatsächlichen Rechtslage entsprechen. Eine Pflicht zur Amtsermittlung nach §§ 26, 382 FamFG besteht zumindest für deklaratorische Eintragungen nur, wenn entweder die formalen Mindestanforderungen für eine Eintragung nicht erfüllt sind oder wenn begründete Zweifel an der Wirksamkeit der zur Eintragung angemeldeten Erklärungen oder an der Richtigkeit der mitgeteilten Tatsachen bestehen (BGH, Beschluss vom 21. Juni 2011 - II ZB 15/10, ZIP 2011, 1562 Rn. 10; Beschluss vom 8. April 2020 - II ZB 3/19, ZIP 2020, 1124 Rn. 12). Vor der Eintragung der Löschung der Gesellschaft hat das Registergericht zu prüfen, ob die Liquidation tatsächlich beendet ist. Von der Vermögenslosigkeit kann das Registergericht ausgehen, wenn an ihr aufgrund der in der Anmeldung mitge-

teilten Tatsachen keine begründeten Zweifel bestehen (OLG Köln, NZG 2005, 83, 84; OLG Düsseldorf, GmbHR 2015, 1159, 1160; OLG Hamm, GmbHR 2017, 930; KG, ZIP 2020, 520, 521; Paura in Ulmer/Habersack/Löbbe, GmbHG, 2. Aufl., § 74 Rn. 12; MünchKommGmbHG/H.-F. Müller, 3. Aufl., § 74 Rn. 9; Brünkmans in Gehrlein/Born/Simon, GmbHG, 5. Aufl., § 74 Rn. 4; Drescher in Henssler/Strohn, GesR, 5. Aufl., § 273 AktG Rn. 5; MünchKommHGB/Krafka, 5. Aufl., § 8 Rn. 10). Der Umfang der Ermittlungstätigkeit steht grundsätzlich im pflichtgemäßen Ermessen des Registerrichters und des Beschwerdegerichts. Das Rechtsbeschwerdegericht kann aber überprüfen, ob das vorinstanzliche Gericht die Grenzen seines Ermessens überschritten und insbesondere ohne berechtigten Grund inhaltliche Bedenken gegen eine Eintragung gesehen hat (BGH, Beschluss vom 21. Juni 2011 - II ZB 15/10, ZIP 2011, 1562 Rn. 11; Beschluss vom 8. April 2020 - II ZB 3/19, ZIP 2020, 1124 Rn. 12).

10 bb) Das Ergebnis der Ermittlungen des Registergerichts rechtfertigt die Zurückweisung der Anmeldung nicht. Die Möglichkeit einer Änderung oder Aufhebung der Steuerfestsetzung nach § 164 Abs. 2 Satz 1 AO bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist, gegebenenfalls nach Durchführung einer Außenprüfung nach §§ 193 ff. AO, begründet für sich genommen keine Zweifel an der Vermögenslosigkeit der Antragstellerin.

11 (1) Verteilbares Vermögen ist nicht vorhanden, wenn die Gesellschaft über keine Vermögenswerte mehr verfügt, die für eine Gläubigerbefriedigung oder eine Verteilung unter die Gesellschafter in Betracht kommen (OLG Frankfurt, ZIP 2015, 1978; OLG Karlsruhe, ZIP 2015, 39, 40; Scholz/K. Schmidt/Scheller, GmbHG, 12. Aufl., § 60 Rn. 54; Kleindiek in Lutter/Hommelhoff, GmbHG, 20. Aufl., § 74 Rn. 4). Die lediglich abstrakte Möglichkeit, dass sich noch Zugriffsmasse findet, rechtfertigt nicht die Annahme, dass noch

verwertbares Vermögen vorhanden ist (vgl. BGH, Beschluss vom 20. Mai 2015 - VII ZB 53/13, ZIP 2015, 1334 Rn. 19). Ist dagegen davon auszugehen, dass ein Anspruch auf eine Steuerrückerstattung besteht, kann dies der Eintragung der Löschung der Gesellschaft entgegenstehen (OLG Düsseldorf, NZG 2017, 663, 664; OLG Jena, NotBZ 2019, 391, 392; OLG Hamm, DB 2021, 1461, 1462; Scholz/K. Schmidt/Scheller, GmbHG, 12. Aufl., § 74 Rn. 4).

12 (2) Die Feststellungen des Beschwerdegerichts tragen nicht die Annahme, dass durch eine Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung ein Anspruch der Antragstellerin auf Steuerrückerstattung entstehen könnte. Ob Zweifel an der Vermögenslosigkeit stets schon dann begründet sind, wenn eine Steuererklärung noch aussteht (OLG Hamm, DB 2021, 1461, 1462), oder ob ein Erstattungsanspruch tatsächlich in Rede stehen muss (OLG Düsseldorf, ZIP 2020, 715, 716), muss vom Senat im Streitfall nicht entschieden werden. Die Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung basiert regelmäßig auf den Angaben des Steuerpflichtigen und es ist ungewiss, ob eine Überprüfung der Festsetzung und damit eine erneute Beurteilung eines steuerlichen Sachverhalts stattfinden wird. Zweifel an der Vermögenslosigkeit sind nach der Bestandskraft der Steuerfestsetzung unter dem Gesichtspunkt des Vorbehalts nur dann begründet, wenn weitere Umstände dafür sprechen, dass die Festsetzung zu Gunsten der Gesellschaft aufgehoben oder geändert werden könnte. Dies gilt auch, wenn die Aufhebung oder Änderung auf eine Außenprüfung nach §§ 193 ff. AO hin erfolgen könnte. Solche Umstände hat das Beschwerdegericht nicht festgestellt.

13 (a) Die Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung dient der Beschleunigung der Steuerfestsetzung. Sie soll eine rasche erste Steuerfestsetzung dadurch ermöglichen, dass die Steuer ohne besondere Prüfung allein auf

Grund der Angaben des Steuerpflichtigen festgesetzt wird, wobei die spätere Überprüfung vorbehalten bleibt (RegE einer Abgabenordnung, BT-Drucks. 6/1982, S. 148; Gesetzentwurf einer Abgabenordnung der Fraktionen der SPD, FDP, BT-Drucks. 7/79, S. 93). Der Vorbehaltsbescheid entfaltet dieselben Rechtswirkungen wie ein Bescheid, der nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergeht, und bildet insbesondere die Grundlage für Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 218 Abs. 1 Satz 1 AO) und deren Vollstreckung (§ 249 Abs. 1 AO; Seer in Tipke/Kruse, AO/FGO, Stand: Juli 2017, § 164 AO Rn. 28; Koenig/Klüger, AO, 4. Aufl., § 249 Rn. 2; Klein/Wert, AO, 15. Aufl., § 249 Rn. 3).

- 14 Zwar kann ein unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehender Bescheid sowohl aufgrund besserer tatsächlicher Erkenntnis als auch aufgrund einer geänderten rechtlichen Beurteilung ohne Einschränkung in vollem Umfang aufgehoben oder geändert werden (BFHE 189, 8, 11), sei es auf Initiative des Finanzamts oder auf Antrag des Steuerpflichtigen nach § 164 Abs. 2 Satz 2 AO. Das Finanzamt ist aber nicht verpflichtet, den Steuerfall zum Zwecke der endgültigen Erledigung nachzuprüfen, sondern hat die Möglichkeit, die Überprüfung entsprechend der zur Verfügung stehenden Zeit und der zur Verfügung stehenden Arbeitskräfte mit dem Ziel möglichst großer Effektivität zu organisieren (RegE einer Abgabenordnung, BT-Drucks. 6/1982, S. 148). Der Vorbehalt der Nachprüfung ermöglicht es dem Finanzamt daher auch, von einer Überprüfung des Steuerbescheids abzusehen und den Vorbehalt aufzuheben oder diesen mit dem Ablauf der Festsetzungsfrist nach § 164 Abs. 4 Satz 1 AO entfallen zu lassen. Diese Befugnis ist nicht von einer abschließenden Prüfung des Steuerfalls abhängig (BFHE 186, 9, 11). Hiervon ausgehend begründet der Vorbehalt der Nachprüfung für sich genommen ohne weitere Umstände keine Zweifel an der Vermögenslosigkeit der Gesellschaft.

15 (b) Die Möglichkeit des Finanzamts, eine Außenprüfung nach §§ 193 ff. AO durchzuführen, führt zu keiner anderen Beurteilung. Zwar kann das Ergebnis der Außenprüfung auch zu einer Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung nach § 164 Abs. 2 Satz 1 AO führen. Allein die rechtliche Möglichkeit der Außenprüfung macht eine Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung zu Gunsten der Gesellschaft jedoch nicht wahrscheinlich.

16 Eine Außenprüfung kann grundsätzlich bis zur Verjährung der an die zu überprüfenden Besteuerungsgrundlagen anknüpfenden Steuern und, soweit die Verjährung nicht feststeht, auch darüber hinaus angeordnet werden (BFHE 145, 3, 5 ff.; BFHE 169, 294, 299). Ob die Außenprüfung nach § 193 Abs. 1 AO durchzuführen ist, steht auch bei routinemäßigen Außenprüfungen im pflichtgemäßen Ermessen des Finanzamtes (BFHE 154, 425, 426; Gosch, AO/FGO, Stand: 1.9.2015, § 193 AO Rn. 1 f.). Es besteht insbesondere kein allgemeiner Rechtssatz, dass eine Außenprüfung unverzüglich angeordnet und durchgeführt werden muss, wenn das Unternehmen veräußert, aufgegeben oder liquidiert worden ist (BFHE 169, 294, 299).

17 (c) Anhaltspunkte für das Bestehen eines Steuererstattungsanspruchs der Antragstellerin hat das Beschwerdegericht nicht festgestellt. Vielmehr sind die gegen die nicht umsatzsteuerpflichtige Antragstellerin ergangenen Körperschafts- und Gewerbesteuerbescheide für das Jahr 2018 bestandskräftig und darin festgesetzte Steuern bezahlt.

18 c) Die Entscheidung erweist sich auch nicht aus anderen Gründen als richtig (§ 74 Abs. 2 FamFG), weil noch sonstige Liquidationsmaßnahmen ausstehen. Die in Rechtsprechung und Schrifttum umstrittene Frage, ob die Beendigung der Liquidation und damit die Lösungsreife vor dem Abschluss eines

Besteuerungsverfahrens eintreten kann (bejahend: OLG Jena, Rpfleger 2010, 431, 432 [§ 141a FGG]; OLG Düsseldorf, GmbHR 2014, 658, 659 [KG]; OLG Hamm, Beschluss vom 3. September 2014 - 27 W 109/14, juris Rn. 6 [§ 394 FamFG]; OLG Düsseldorf, ZIP 2017, 677, 678 f.; OLG Jena, ZIP 2016, 25, 26; Scholz/K. Schmidt/Scheller, GmbHG, 12. Aufl., § 74 Rn. 4; MünchKomm-GmbHG/H.-F. Müller, 3. Aufl., § 74 Rn. 3; Haas in Baumbach/Hueck, GmbHG, 22. Aufl., § 74 Rn. 2; Scholz/Scheller, GmbHG, 12. Aufl., § 60 Rn. 54; Paura in Ulmer/Habersack/Löbbecke, GmbHG, 2. Aufl., § 74 Rn. 5; Passarge in Passarge/Torwegge, Die GmbH in der Liquidation, 3. Aufl., § 10 Rn. 737; v. Rintelen, RNotZ 2017, 185; Büterowe in Henssler/Strohn, GesR, 5. Aufl., § 74 Rn. 3; Altmeppen, GmbHG, 10. Aufl., § 60 Rn. 60; BeckOGK AktG/Bachmann, Stand: 1. Juni 2021, § 273 Rn. 9; Klöhn in Henssler/Strohn, GesR, 5. Aufl., § 157 HGB Rn. 8; BeckOK FamFG/Otto, Stand: 1. Juli 2021, § 394 Rn. 9; Reichard, GWR 2020, 136; Peetz, GmbHR 2020, 1263, 1269 f.; Arens, DB 2017, 2913, 2915; Wachter, EWiR 2016, 13, 14; Bochmann/Cziupka, EWiR 2018, 713, 714; H. Schmidt, FGPrax 2019, 211, 213; Freier, NZG 2020, 812, 815; Watoro, NotBZ 2019, 393, 394 f.; verneinend: KG, Beschluss vom 7. September 2021 - 22 W 51/21, BeckRS 2021, 32599 Rn. 16, 19; KG, ZIP 2020, 520, 521 f.; OLG Jena, NotBZ 2019, 391, 392; OLG Hamm, GmbHR 2015, 1160, 1161; OLG Hamm, ZIP 2015, 1827, 1828; Kleindiek in Lutter/Hommelhoff, GmbHG, 20. Aufl., § 74 Rn. 5; Brünkmans in Gehrlein/Born/Simon, GmbHG, 5. Aufl., § 74 Rn. 18 [Fn. 59]; Kolmann/Riedemann in Saenger/Inhvester, GmbHG, 4. Aufl., § 74 Rn. 11; Gehrlein/Witt/Volmer, GmbH-Recht in der Praxis, 4. Aufl., Kap. V. Rn. 33; Hüffer/Koch, AktG, 15. Aufl., § 273 Rn. 2; MünchKommAktG/Koch, 5. Aufl., § 273 Rn. 4) muss vom Senat nicht entschieden werden. Der pauschale Hinweis des Finanzamts auf einen möglicherweise künftig anfallenden Abwicklungsbedarf im Rahmen einer Außenprü-

fung oder einer Nachprüfung der Steuerfestsetzung gemäß § 164 Abs. 2 Satz 1 AO steht der Annahme der Beendigung der Liquidation nicht entgegen (vgl. OLG Düsseldorf, ZIP 2020, 2065, 2066). Das Finanzamt hat in seinem Schreiben vom 14. Oktober 2020 nur mitgeteilt, die Antragstellerin gehöre dem Firmenverbund "P. T. " an, der fortlaufenden Betriebsprüfungen unterliege. Ein Termin für die nächste Betriebsprüfung des Verbundes stehe nicht fest, werde erst nach den Steuererklärungen für das Jahr 2020 festgesetzt und jedenfalls nicht vor 2021 erfolgen. Danach hat die Finanzbehörde ihr Ermessen in Bezug auf die Durchführung einer Außenprüfung gegenüber der Antragstellerin oder einer Überprüfung der Steuerfestsetzungen bislang nicht ausgeübt.

- 19 4. Der angefochtene Beschluss ist aufzuheben (§ 74 Abs. 5 FamFG). Die Sache ist nicht zur Endentscheidung reif, weil die für die Eintragung der Löschung der Antragstellerin maßgeblichen weiteren Voraussetzungen bislang nicht festgestellt sind. Da diese Feststellung zweckmäßigerweise durch das

Registergericht erfolgt, ist die Sache an dieses zurückzuverweisen (§ 74 Abs. 6 Satz 2 FamFG).

Drescher

Born

B. Grüneberg

V. Sander

von Selle

Vorinstanzen:

AG Regensburg, Entscheidung vom 16.07.2020 - HRB 7490 (Fall 9) -

OLG Nürnberg, Entscheidung vom 18.12.2020 - 12 W 2991/20 -