



5.1.21 Hinweise* für die Tätigkeit des Steuerberaters als Liquidator

Beschlossen vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer [am 17. und 18. Januar 2023](#).

Gelöscht: am 2. und 3. September 2013

1. Vorbemerkungen

Die Tätigkeit des Steuerberaters als Liquidator ist gemäß § 57 Abs. 3 Nr. 3 StBerG [, § 15 Nr. 9 BStB](#) mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbar.

Gelöscht:

Ergänzend sind die „Allgemeinen Hinweise der Bundessteuerberaterkammer für die Ausübung vereinbarter Tätigkeiten“ (vgl. Berufsrechtliches Handbuch, II.5.1.1) zu beachten.

Die Liquidation (Abwicklung) ist neben der Auflösung sowie der Löschung eine Stufe im Prozess des Ausscheidens einer Gesellschaft aus dem Rechtsverkehr. Die Abwicklung einer Gesellschaft ist ein zeitaufwendiges Verfahren von mindestens einjähriger Dauer, bei dem es eine Reihe von Formalien einzuhalten gilt.

2. Voraussetzungen

2.1 Persönliche Voraussetzungen

§ 57 Abs. 1 StBerG fordert, dass der Steuerberater nur dann Leistungen erbringen darf, solange er über die erforderliche Sachkunde verfügt. Bedingt durch die Anforderungen der Tätigkeit des Liquidators sind gesellschafts- und insolvenzrechtliche Kenntnisse, sowie Kostenbewusstsein und Verhandlungsfähigkeit erforderlich. Der Steuerberater muss deshalb geeignete Kooperationspartner aus anderen Fachdisziplinen einbinden, wenn er den notwendigen Sachverstand in Spezialfragen nicht aufweist.

2.2 Sachliche Voraussetzungen

Liquidationsverfahren stellen Mindestanforderungen in Bezug auf ihren zeitlichen Rahmen und die Tätigkeit des Liquidators. Die hierfür notwendigen personellen Kapazitäten müssen für die Dauer des Verfahrens vorgehalten werden.

* Die Hinweise haben einen unverbindlichen Charakter. Sie sollen zu bestimmten Sachverhalten oder Problemkreisen Anregungen zu eigenverantwortlichen Lösungen geben und somit die Praxisarbeit unterstützen.

3. Tätigkeitsbeschreibung, Rechte und Pflichten

Die rechtlichen Grundlagen, welche die Tätigkeit, die Rechte und die Pflichten des Liquidators oder Abwicklers bestimmen, befinden sich in unterschiedlichen Gesetzen. Von Bedeutung sind in Abhängigkeit von der Rechtsform insbesondere die §§ 60 ff. im GmbH-Gesetz, die §§ 264 ff. des Aktiengesetzes, die §§ 145 ff. im Handelsgesetzbuch sowie die einschlägigen Regelungen zum Verein im BGB.

3.1 Tätigkeitsbeschreibung

Die Aufgaben des Liquidators bestehen darin, die laufenden Geschäfte der Gesellschaft zu beenden, die Verpflichtungen der Gesellschaft zu erfüllen, Forderungen einzuziehen und das Vermögen der Gesellschaft in Geld umzusetzen (z. B. § 70 GmbHG, § 49 Absatz 1 BGB, § 149 HGB [bzw. für den Abwickler im Sinne des § 268 Abs. 1 AktG](#)). Dabei stellt die Tätigkeit des Liquidators grundsätzlich eine Fortführung der Geschäftsführeraufgaben mit einem veränderten Zweck dar. Demzufolge sind alle übrigen Geschäftsführerplichten zu erfüllen, z. B. die Abgabe von Steuererklärungen, die Beauftragung der Prüfung prüfungspflichtiger Jahresabschlüsse oder die [Offenlegungspflichten, sowie die besonderen Geschäftsführungsverpflichtungen nach dem StaRUG \(insbesondere § 1 StaRUG\) und insolvenzrechtlichen Regelungen \(§ 15a InsO\)](#). Werden neue Rechtsgeschäfte eingegangen, müssen diese im Dienst der Abwicklung stehen, also objektiv dem Abwicklungszweck dienen und subjektiv zu diesem Zweck vorgenommen werden.

Gelöscht: Veröffentlichung von Bilanzen

3.2 Rechte und Pflichten des Liquidators

Regelmäßig wird die Liquidation durch die Geschäftsführer (z. B. § 66 Abs. 1 GmbHG), den Vorstand (z. B. § 48 Abs. 1 BGB), [die Vorstandsmitglieder \(§ 265 Abs. 1 AktG\)](#) oder die Gesellschafter (z. B. § 146 Absatz 1 HGB) erfolgen. Die Gesellschafter können aber auch andere Personen mit der Liquidation beauftragen. [Allerdings sind nach dem Schleswig-Holsteinischen Oberlandesgericht \(Beschluss vom 27.12.2021 - L 10 BA 10034/21 B ER\) für die sozialversicherungsrechtliche Statusbeurteilung eines für eine GmbH tätigen Liquidators dieselben Grundsätze heranzuziehen, die bei der Statusprüfung eines GmbH-Geschäftsführers Anwendung finden. Ein Liquidator, der nicht am Gesellschaftskapital beteiligt ist, steht daher grundsätzlich in einem Beschäftigungsverhältnis zu der GmbH. Daran ändert sich nach dem](#)



Grundsatz der Nachrangigkeit des Anstellungsvertrages im Verhältnis zum gesellschaftsrechtlichen Organverhältnis auch dann nichts, wenn der Liquidator dienstvertraglich weisungsfrei und faktisch wie ein selbständiger Unternehmer die Geschäfte der abzuwickelnden GmbH führt. Somit ist es dringend anzuraten, ein Statusfeststellungsverfahren durchzuführen.

Zu prüfen ist ggf. die Beantragung einer Ausnahmegenehmigung gemäß § 57 Absatz 4 Nr. 1, 2. HS StBerG.

So kann beispielsweise im Rahmen eines Auflösungsbeschlusses gem. § 66 GmbHG von den Gesellschaftern die Abwicklung einem externen Liquidator übertragen werden. Sind mehrere Liquidatoren vorhanden, so ist zu beachten, dass diese regelmäßig nur gemeinschaftlich zur Vertretung befugt sind und Beschlüsse nur einstimmig gefasst werden können (z. B. § 48 Abs. 3 BGB, § 68 Abs. 1 GmbHG, § 150 HGB).

Gelöscht: 0

Folgende Formalien sind grundsätzlich und in Abhängigkeit von der Rechtsform insbesondere zu beachten und einzuhalten:

- Zum Antritt seines Amtes muss der Liquidator zur Eintragung in das Handelsregister angemeldet werden (z. B. § 67 GmbHG, § 148 HGB).
- Der Liquidator hat für den Beginn der Liquidation eine Liquidationseröffnungsbilanz gegebenenfalls in Verbindung mit einem erläuternden Bericht zu erstellen (z. B. § 71 Abs. 1 GmbHG, § 154 HGB).
- Der Liquidator ist zur jährlichen Erstellung des Jahresabschlusses nach Handelsrecht verpflichtet. Dabei ist zu beachten, dass die Regelung des § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG, wonach der Besteuerungszeitraum im Falle der Liquidation drei Jahre nicht übersteigen soll, nicht von der handelsrechtlichen Verpflichtung zur Erstellung eines Jahresabschlusses befreit.
- Weiterhin ist der Liquidator unter Umständen zur Bekanntgabe der Auflösung in den Gesellschaftsblättern und zum Gläubigeraufruf verpflichtet (z. B. § 65 Abs. 2 GmbHG, § 267 AktG). Nach § 12 GmbHG erfolgt die Bekanntmachung im Bundesanzeiger (Gesellschaftsblatt).

Gelöscht: 2



- Sollten nach Begleichung aller Schulden der Gesellschaft noch Vermögenswerte bestehen, hat der Liquidator diese unter den Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Geschäftsanteile aufzuteilen (z. B. § 72 GmbHG, § 155 Abs. 1 HGB). Dies darf jedoch beispielsweise bei der GmbH erst nach Vollendung eines Sperrjahres seit dem Tage des letzten Gläubigeraufrufes geschehen und nicht vor Tilgung oder Sicherstellung der Schulden (§ 73 Abs. 1 GmbHG).
- Die Arbeit des Liquidators ist beendet, wenn keine Abwicklungsmaßnahmen mehr erforderlich sind. Nach Legung der Schlussrechnung muss der Liquidator den Abschluss der Liquidation zur Eintragung beim Handelsregister anmelden (z. B. § 74 Abs. 1 GmbHG, § 157 Absatz 1 HGB).
- Die Unterlagen der Gesellschaft sind aufzubewahren (z. B. § 157 Abs. 2 HGB, im Falle des § 74 Abs. 2 GmbHG 10 Jahre lang).

4. **Besondere Haftungsrisiken des Steuerberaters als Liquidator**

Bei der Liquidation einer Gesellschaft ist eine Reihe von Anforderungen zu beachten, deren Nichteinhaltung gegebenenfalls zu persönlichen Schadensersatzpflichten des Liquidators, aber auch zu strafrechtlichen Konsequenzen führen kann.

Der Liquidator ist der Gesellschaft zur ordnungsgemäßen Abwicklung verpflichtet. Die Verletzung der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns kann die Verpflichtung zum Schadensersatz begründen.

Wichtige Regelungen sind unter anderem:

- Der Liquidator ist regelmäßig zum Ersatz von Zahlungen verpflichtet, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft oder nach Feststellung ihrer Überschuldung geleistet werden (z. B. §§ 71 Abs. 4 [GmbHG](#) i. V. m. [§ 15b InsO](#)).
- Der Liquidator muss auch eine möglicherweise bevorstehende Insolvenz der GmbH i. L. im Auge haben. Denn die Insolvenzantragspflicht des § 15a InsO, welche vorsieht, dass

Gelöscht:

Gelöscht: 64 GmbHG



spätestens drei Wochen nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit und sechs Wochen nach Eintritt der Überschuldung ein Eröffnungsantrag gestellt wird, gilt auch für den Liquidator.

Gelöscht: oder

- Strafrechtliche Sanktionen bei der Verletzung der Antragspflicht nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, vgl. § 15a Absatz 4 und 5 InsO.
- Des Weiteren ist der GmbH-Liquidator zum Ersatz der nach § 72 GmbHG verteilten Beträge verpflichtet, wenn er die Vermögensverteilung unter Verstoß gegen § 73 Abs. 1 und 2 GmbHG vorgenommen hat, das heißt vor Tilgung oder Sicherstellung der Schulden der Gesellschaft und vor Ablauf des Sperrjahres (§ 73 Abs. 3 GmbHG).

5. Haftpflichtversicherung

Der Versicherungsschutz erstreckt sich im Rahmen von Teil 3 A Ziffer 4.3 BBR-S der „Allgemeinen und Besonderen Versicherungsbedingungen sowie Risikobeschreibungen zur Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung für Steuerberater“ u. a. auch auf die Tätigkeit als gerichtlich bestellter Liquidator. Mithin gilt der Versicherungsschutz nicht bei einer Einsetzung durch Gesellschafterbeschluss.

Die Haftungsrisiken der Tätigkeit als Liquidator sind dementsprechend durch eine Haftpflichtversicherung gesondert abzusichern. Vor diesem Hintergrund sollte vor Übernahme einer Tätigkeit als Liquidator Rücksprache mit dem Berufshaftpflichtversicherer gehalten werden.

6. Abrechnung/Honorar

Die Tätigkeit des Steuerberaters als Liquidator zählt nicht zu den Tätigkeiten, die nach der Steuerberatervergütungsverordnung abzurechnen sind. Es sollte eine Vergütungsvereinbarung in Textform getroffen werden. Im Falle einer festgestellten abhängigen Beschäftigung des Liquidators sind Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten (siehe dazu oben unter 3.2)

Gelöscht: Es wird empfohlen,

Gelöscht: schriftliche Honorarv

Gelöscht: zu treffen.

Wird keine Vereinbarung über die Höhe der Vergütung geschlossen, steht dem Liquidator für die Führung seines Amtes eine „übliche“ Vergütung zu (§ 612 Abs. 2 BGB). Diese übliche Vergütung bemisst sich wegen der Vergleichbarkeit der Tätigkeit des Liquidators mit der Aufgabe eines Insolvenzverwalters in sinngemäßer Anwendung der Vergütungsbestimmungen



für Insolvenzverwalter (Bundesgerichtshof, Urteil vom 25. Juli 2005 – II ZR 199/03). Die Liquidatorenvergütung erfolgt nach Befriedigung aller Gläubiger, vor Beendigung der Liquidation und Zahlung der Liquidationserlöse an die Anfallberechtigten.