

Prof. Dr. Heribert Heckschen
Dr. Pascal Salomon

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

BFH (VII. Senat) v. 09.12.2025 - VII R 4/23, BeckRS 2025, 45871

Keine Haftung eines früheren GmbH-Geschäftsführers nach § 69 Satz 1 i.V.m. § 34 Abs. 1 AO nach Verlust seiner Organstellung bei fortdauernder Eintragung im Handelsregister

05.08.2026

Leitsatz

1. Ein zunächst wirksam bestellter GmbH-Geschäftsführer verliert seine Organstellung automatisch kraft Gesetzes, sobald eine persönliche Voraussetzung für dieses Amt gemäß § 6 Abs. 2 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung i.d.F. des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen vom 23.10.2008 (BGBl I 2008, 2026) entfällt. Mit dem Verlust der Organstellung geht auch die Stellung als gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 34 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) verloren.
2. Der Verlust der Organstellung des zunächst wirksam bestellten Geschäftsführers führt unabhängig von der Löschung der Eintragung als Geschäftsführer im Handelsregister zur Beendigung der Pflichten nach § 34 Abs. 1 AO.
3. Ob die tatbestandlichen Voraussetzungen der jeweiligen Haftungsnorm erfüllt sind, ist eine vom Gericht in vollem Umfang zu überprüfende Rechtsentscheidung. Das Gericht kann den einem Haftungsbescheid zugrunde gelegten Sachverhalt und den dort angenommenen Haftungsgrund – zum Beispiel § 35 AO statt § 34 Abs. 1 AO – jedoch nicht austauschen, denn der Haftungsbescheid ist sachverhalts- und nicht zeitraumbezogen.

Sachverhalt

Der Kläger war seit dem 31.01.2014 als alleiniger Geschäftsführer einer GmbH im Handelsregister eingetragen. Tatsächlich wurde die Geschäftsführung der Gesellschaft jedoch durch einen Dritten (A) ausgeübt; dem Kläger kam lediglich die Rolle eines sogenannten „Stroh-mann-Geschäftsführers“ zu.

Im Jahr 2016 wurde der Kläger wegen vorsätzlicher Insolvenzverschleppung strafrechtlich verurteilt. Der Strafbefehl des Amtsgerichts N vom xx.10.2016 wurde am 05.11.2016 rechtskräftig. In Kenntnis dieser Vorstrafe wurde der Kläger später erneut wegen vorsätzlicher Insolvenzverschleppung verurteilt. Durch die strafrechtliche Verurteilung verlor der Kläger kraft Gesetzes seine Organstellung als Geschäftsführer der GmbH gemäß § 6 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 1 Nr. 3 Buchst. a GmbHG. Eine Löschung seiner Eintragung als Geschäftsführer im Handelsregister erfolgte jedoch nicht.

Zum 31.10.2018 wurde der Gewerbebetrieb der GmbH endgültig eingestellt. Das Finanzamt nahm den Kläger mit Haftungsbescheid vom 12.06.2019 wegen Steuerrückständen der GmbH nach § 69 Satz 1 i.V.m. § 34 Abs. 1 AO in Haftung. Es stützte die Haftung darauf ab, dass der Kläger zum Zeitpunkt des Erlasses des Haftungsbescheids als Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen war. Der Haftungszeitraum wurde später auf den Zeitraum vom 15.02.2018 bis zum 31.10.2018 festgelegt. Zum Zeitpunkt des Erlasses des

Prof. Dr. Heribert Heckschen
Dr. Pascal Salomon

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

Haftungsbescheids waren dem Finanzamt weder die strafrechtlichen Verurteilungen des Klägers noch dessen Rolle als bloßer Strohmann-Geschäftsführer bekannt.

Streitentscheidend war, ob die fortdauernde Handelsregistereintragung trotz des kraft Gesetzes eingetretenen Verlusts der Organstellung eine steuerliche Vertreterhaftung nach §§ 69, 34 AO begründen kann.

Entscheidung

Der BFH wies die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Der angefochtene Haftungsbescheid war rechtswidrig, da die Voraussetzungen einer Haftung des Klägers nach § 69 Satz 1 i.V.m. § 34 Abs. 1 AO nicht erfüllt waren.

Der Kläger war im maßgeblichen Haftungszeitraum nicht mehr gesetzlicher Vertreter der GmbH. Seine Organstellung als Geschäftsführer war bereits mit Rechtskraft der strafrechtlichen Verurteilung wegen vorsätzlicher Insolvenzverschleppung gemäß § 6 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 1 Nr. 3 Buchst. a GmbHG kraft Gesetzes entfallen. Mit dem Verlust der Organstellung endet zugleich die Stellung als gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 34 Abs. 1 AO. Die fort-dauernde Eintragung im Handelsregister ändert hieran nichts; sie wirkt lediglich deklaratorisch und begründet keine steuerrechtliche Vertreterstellung.

Der BFH stellte zudem klar, dass § 15 HGB keinen steuerlichen Rechtsschein begründet. Die Vorschrift schützt ausschließlich den zivilrechtlichen Rechtsverkehr, lässt aber eine steuerliche Pflichtenstellung nicht fortbestehen, wenn die materielle Organstellung bereits beendet ist.

Eine Haftung nach § 69 Satz 1 i.V.m. § 35 AO kam im vorliegenden Verfahren nicht als Ersatzgrundlage in Betracht. Zwar kann bei tatsächlichem Weiterhandeln eines ausgeschiedenen Geschäftsführers eine Haftung als Verfügungsberechtigter nach § 35 AO in Betracht kommen. Der Haftungsbescheid war jedoch ausdrücklich auf die Haftung als Geschäftsführer nach § 34 AO gestützt. Das Gericht kann den einem Haftungsbescheid zugrunde gelegten Haftungsgrund nicht nachträglich austauschen, da der Haftungsbescheid sachverhaltsbezogen ist und nicht lediglich einen bestimmten Zeitraum betrifft.

Die Entscheidung unterstreicht damit, dass für die steuerliche Vertreterhaftung allein die materielle Organstellung maßgeblich ist und nicht die formale Registereintragung.

Praxishinweis

Die Entscheidung ist für die Finanzverwaltung und die steuerliche Beratungspraxis von erheblicher Bedeutung. Sie verdeutlicht, dass für die Inanspruchnahme eines Geschäftsführers nach § 69 Satz 1 i.V.m. § 34 Abs. 1 AO allein die materielle Organstellung maßgeblich ist und nicht die formale Eintragung im Handelsregister.

Für die Beratungspraxis folgt daraus, dass in Haftungsfällen stets sorgfältig zu prüfen ist, ob die Geschäftsführereigenschaft im maßgeblichen Haftungszeitraum tatsächlich noch bestand. Dies gilt insbesondere in Fällen, in denen persönliche Amtsvoraussetzungen nach § 6 Abs. 2 GmbHG entfallen sein könnten. Eine strafrechtliche Verurteilung wegen vorsätzlicher Insolvenzverschleppung führt gemäß § 6 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 1 Nr. 3 Buchst. a GmbHG zum automatischen Verlust der Organstellung für die Dauer von fünf Jahren. Mit dem Verlust der Organstellung enden zugleich die steuerlichen Pflichten als gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 34 Abs. 1 AO, unabhängig davon, ob die Löschung im Handelsregister bereits erfolgt ist.

Für Finanzämter unterstreicht die Entscheidung, dass ein Haftungsbescheid nicht allein auf die fortdauernde Handelsregistereintragung gestützt werden darf. Die Vorschrift des § 15 HGB, die den öffentlichen Glauben des Handelsregisters regelt, schützt ausschließlich den zivilrechtlichen Rechtsverkehr. Sie begründet keinen steuerrechtlichen Rechtsschein und lässt eine bereits entfallene steuerliche Pflichtenstellung nicht fortbestehen.

Prof. Dr. Heribert Heckschen
Dr. Pascal Salomon

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

Die Eintragung im Handelsregister wirkt insoweit lediglich deklaratorisch.

Besondere praktische Relevanz hat die Entscheidung für die Wahl der richtigen Haftungsgrundlage. Handelt ein ausgeschiedener Geschäftsführer faktisch weiterhin für die Gesellschaft, kommt zwar eine Haftung als Verfügungsberechtigter nach § 69 Satz 1 i.V.m. § 35 Abs. 1 AO in Betracht. Dieser Haftungsgrund muss jedoch im Haftungsbescheid selbst ausdrücklich zugrunde gelegt werden. Ein Gericht kann einen auf § 34 AO gestützten Haftungsbescheid nicht nachträglich durch Heranziehung von § 35 AO "retten", da der Haftungsbescheid sachverhaltsbezogen ist und das Gericht den zugrunde gelegten Haftungsgrund nicht austauschen darf. Für die Finanzverwaltung bedeutet dies, dass vor Erlass eines Haftungsbescheids sorgfältig zu prüfen ist, ob der Betroffene im Haftungszeitraum tatsächlich noch Organ der Gesellschaft war und welcher Haftungsgrund vorliegt. Ein späterer Wechsel der Haftungsgrundlage durch das Finanzamt ist möglich, würde jedoch einen neuen oder geänderten Haftungsbescheid erfordern.