



Aktuelles Insolvenzsteuerrecht (Vortrag am 8.11.2011)

Vortrag:

© **Prof. Dr. C. Uhländer**

Finanzverwaltung NRW

FHF Nordkirchen bzw. StrafFA Bochum

1. Vorsitzender FORUM Steuerrecht Schloss Nordkirchen e.V.

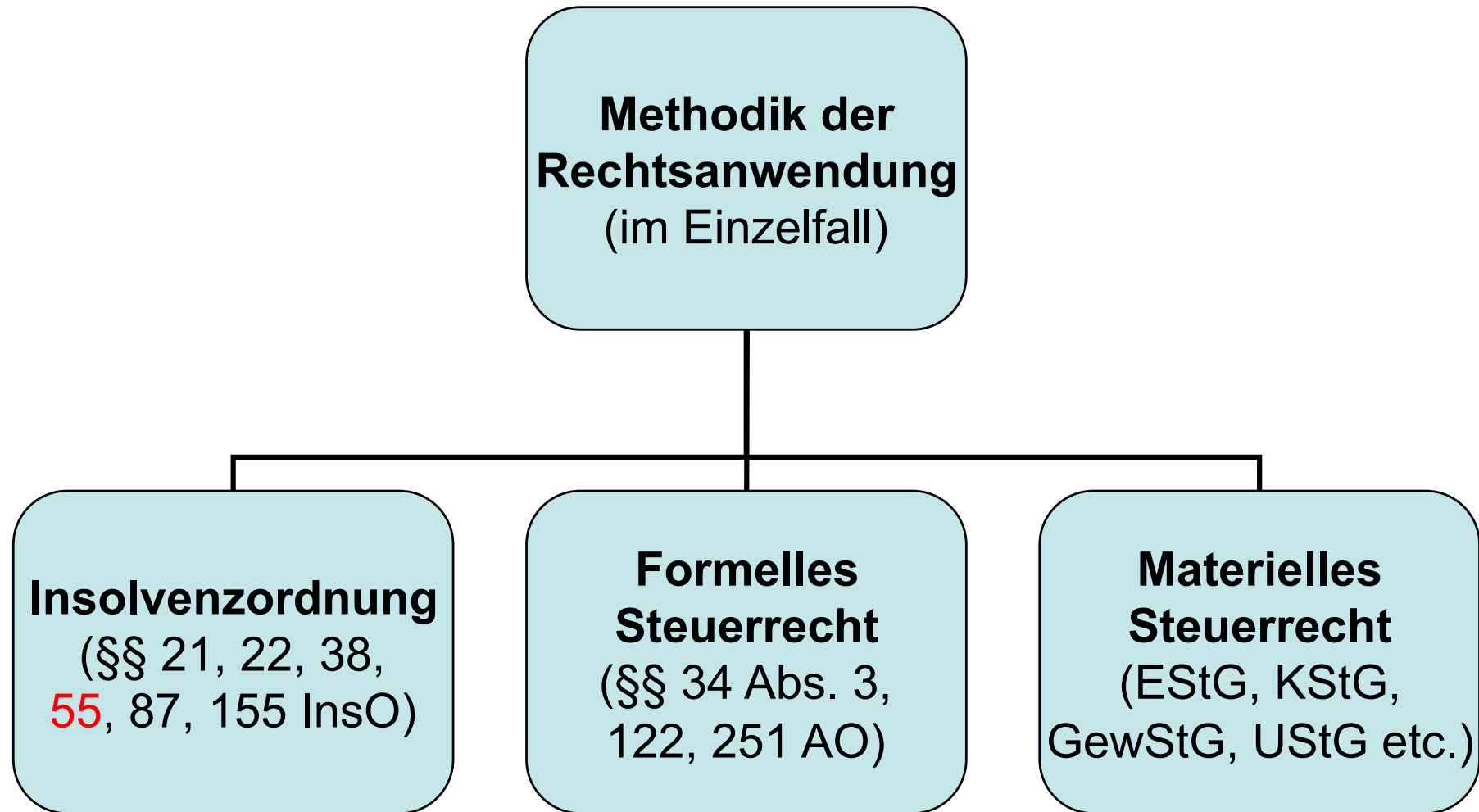
www.Steuerforum-Nordkirchen.de

Aktuelles Steuerrecht in der Insolvenz

Themen:

- Aktuelle Gesetzesänderung durch **§ 55 Abs. 4 InsO** (Antragstellung ab 1.1.2011)
- Aktuelles zur Ertragsbesteuerung von **EU, PersG, KapG** in der Krise / Insolvenz
- Aktuelle Entwicklungen „**RegE zum ESUG**“ ↔ Folgen StR / BR v. 15.4.2011?
(Sanierungsgewinne; Nichtanwendung BFH v. 2.11.2010; §§ 55 Abs. 4, 302 InsO; vgl. DZWIR 2011, 359 ff.)
- Aktuelle Hinweise zur **Rechtsprechung** in der Krise / Insolvenz
 - **BFH v. 2.11.2010, VII R 6/10: Vorsteuerabzug aus Rechnung vorl. InV (OFD MS v. 20.4.2011)**
 - **BFH v. 1.9.2010 - VII R 25/08; BFH v. 1.9.2010 - VII R 35/08; BFH v. 23.8.2011 – VII B 8/11**
 - **BFH v. 9.12.2010 V R 22/10:** Umsätze vor Eröffnung u. Vereinnahmung im Verfahren
(vgl. *Wäger*, DStR 2011, S. 1925 ff.)
 - **BGH v. 18.11.2010 – IX ZR 240/07:** Anspruch auf ZVA (§ 26b EStG) gegen InV
 - **BFH v. 26.01.2011 - VIII R 3/10:** Einkünfte des Insolvenzverwalters (§ 18 EStG)
 - **BFH v. 24.02.2011 – VI R 21/10:** ESt nach Eröffnung aus Tätigkeit ≠ § 55 InsO!
 - **BFH v. 09.02.2011 – XI R 35/09:** § 15a UStG als Masseverb. i.S.d. § 55 InsO
 - **BFH v. 23.02.2011 – I R 20/10:** KSt-Guth.; Verfahren vor 31.12.2006, § 96 InsO (+)
 - **BFH v. 13.04.2011 – VII R 49/09:** KfzSt ≠ § 55 InsO, wenn § 811 Abs. 1 Nr. 5 ZPO (+)
 - **BFH v. 14.04.2011 – VII B 201/10:** Kein Anspruch des InV gegen FA auf Prüfung von
Amts wegen, ob ein Erstattungsanspruch besteht
 - **BGH v. 12.05.2011 – III ZR 107/10:** „Sanierungsberatungsvertrag“ StB ↔ Mandant
 - **BFH v. 27.07.2011 – VI R 9/11:** Recht auf „Steuerklassenwahl“ beim Schuldner
 - **BFH v. 28.07.2011 – V R 28/09:** **kalte Zwangsverwaltung** ↔ Folgen USt

Rechtsanwendung im Insolvenzsteuerrecht



Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

- Hintergrund der Neuregelung in **§ 55 Abs. 4 InsO**
- Zeitlicher Anwendungsbereich des **§ 55 Abs. 4 InsO**
- Folgen für den (vorläufigen) Insolvenzverwalter
- Auswirkungen für das Besteuerungsverfahren / Rechnungslegung
- Auswirkungen für die Ertragsteuern (ESt, KSt, GewSt)
- Auswirkungen für die Umsatzsteuer
- Anzeige der Masseunzulänglichkeit (§§ 208 ff. InsO)
- Haftung des (vorl.) InsV gem. § 60 InsO, § 61 InsO bzw. § 69 AO?

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

- **Haushaltsbegleitgesetz 2011, Einfügung § 55 Abs. 4 InsO:**
- **„Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners aus dem Schuldverhältnis, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sind, gelten nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeiten.“**

Zeitliche Anwendung: Verfahren mit Antragstellung ab dem 1.1.2011 (!)

- Vgl. BT-Drucks. 17/3406 v. 26.10.2010, Beschluss BT v. 28.10.2010 (!), kein Zustimmungsgesetz nach Ansicht der Bundesregierung; a.A. z.B. das Land NRW (!)
- BR akzeptierte das Haushaltsbegleitgesetz 2011 jedenfalls am 26.11.2010.
- Veröffentlichung im BGBl. I 2010, S. 1885 (1893) am 14.12.2010.
- Mehrere “gescheiterte“ frühere Gesetzgebungsvorhaben (Vorläufer).

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

- **Hintergrund der Neuregelung in § 55 Abs. 4 InsO**
 - **Fiskusprivileg durch die InsO ab dem 1.1.1999 abgeschafft**
 - **Bestellung des vorläufigen „schwachen“ Insolvenzverwalters**
 - **§ 55 Abs. 2 InsO (vorl. starker InsV) findet in der Praxis kaum Anwendung**
 - **„Vorläufer“ des HaushaltsbegleitG 2011**
 - Regierungsentwurf eines Gesetzes zum Pfändungsschutz der Altersvorsorge und der Anpassung des Rechts der Insolvenzanfechtung (BR-Drucks. 618/05 v. 12.8.2005)
 - Art. 10 Nr. 13 Entwurf Jahressteuergesetz 2007, BR-Drucksache 622/06 v. 1.9.2006

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

- „Vorläufer I“ zur Neuregelung

Im Regierungsentwurf eines Gesetzes zum Pfändungsschutz der Altersvorsorge und der Anpassung des Rechts der Insolvenzanfechtung (BR-Drucksache 618/05) war eine Regelung enthalten, nach der Verbindlichkeiten, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder mit dessen Zustimmung begründet werden, nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens Masseverbindlichkeiten darstellen sollten. Diese Regelung, die für alle Gläubiger gelten sollte, wurde vom Bundesrat u.a. mit der Begründung abgelehnt, dass der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung verletzt werde. Gläubiger könnten bereits nach geltendem Recht bei der Bestellung eines „schwachen“ vorläufigen Insolvenzverwalters durch Bargeschäfte, Treuhandverhältnisse oder Einzelermächtigungen durch das Insolvenzgericht ihre Interesse hinreichend wahren.

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

- **Gesetzesbegründung zum „Vorläufer I“**

Die Einwände des Bundesrats treffen aus Sicht der Finanzverwaltung für Lieferanten des schuldnerischen Unternehmens zu. Dieser Weg sei jedoch u.a. für den Fiskus verschlossen. Als „Pflichtgläubiger“ habe er keinen Einfluss auf Vertragsgestaltungen und kann sich auch nicht von einem „Kunden“ trennen. Während Lieferanten ihre Forderungen als anfechtungsfestes Bargeschäft abschließen können oder über eine Treuhandvereinbarung zu 100 % befriedigt werden, stelle die Umsatzsteuerforderung aus solchen Geschäften für den Fiskus nach geltendem Recht nur eine Insolvenzforderung dar, welche gar nicht oder nur quotaal befriedigt wird. Möglichkeiten, seine Ausfälle zu begrenzen, habe der Fiskus nicht. Im Ergebnis sei der Fiskus gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt.

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

- „Vorläufer II“ zur Neuregelung

Folgende Ergänzung des § 251 AO war in Abs. 4 geplant:

„Verbindlichkeiten des Schuldners aus dem Steuerschuldverhältnis, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder mit dessen Zustimmung begründet worden sind, gelten nach der Eröffnung als Masseverbindlichkeiten“

(Art. 10 Nr. 13 **Entwurf Jahressteuergesetz 2007**,
BR-Drucksache 622/06 v. 1.9.2006)

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

- **Gesetzesbegründung zum „Vorläufer II“ (Entwurf JStG 2007)**

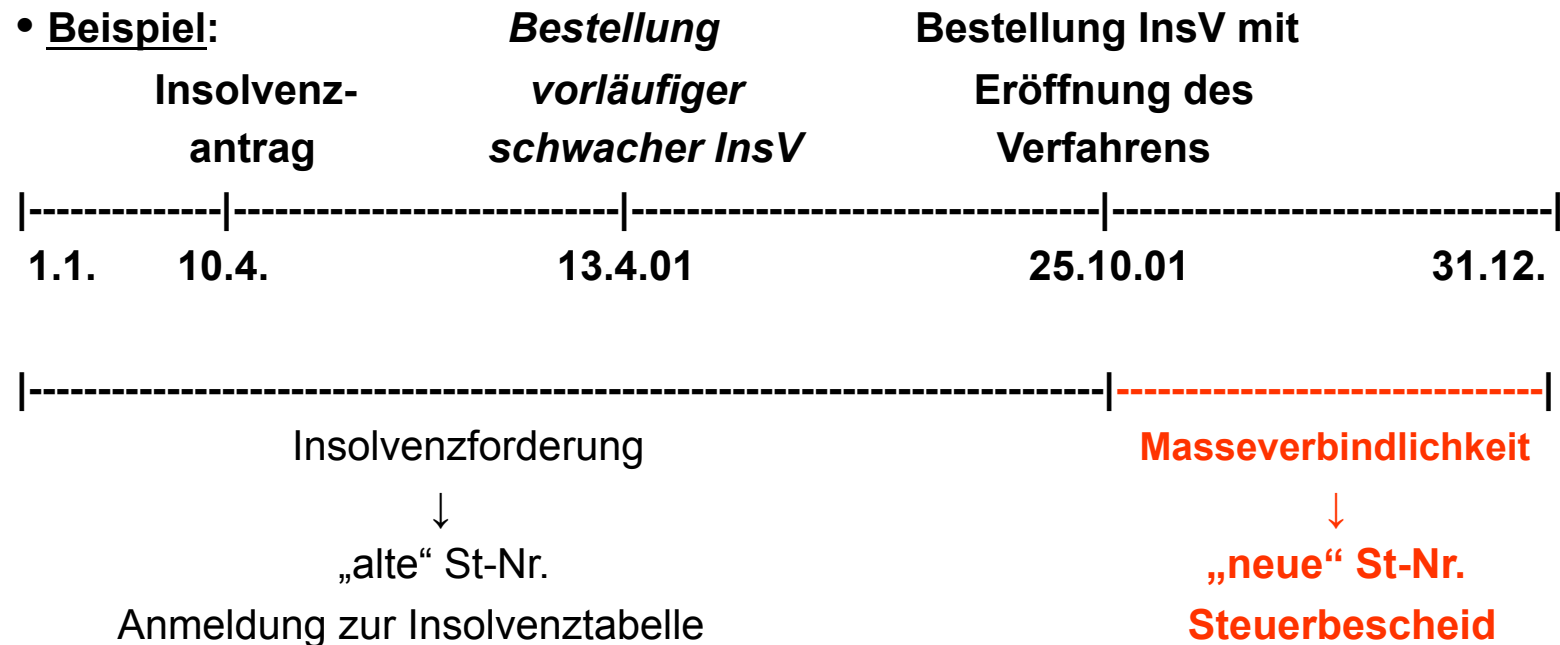
Bei Einführung der Insolvenzordnung hatte der Gesetzgeber die Erwartung, dass Personen, die Geschäfte mit einem vorläufigen Insolvenzverwalter abschließen, besonders geschützt sind, ihnen also regelmäßig nach Verfahrenseröffnung eine Masseforderung zusteht (vgl. BT-Drucksache. 12/2443 S. 126 zu § 55 InsO). Diese Erwartung habe sich nicht erfüllt, da die Gerichte regelmäßig vorläufige Verwalter bestellen, auf die die Verfügungsbefugnis über das schuldnerische Vermögen nicht übergeht (sog. „schwache“ Verwalter). Dies führe dazu, dass die im Eröffnungsverfahren mit Zustimmung des Verwalters begründeten Verbindlichkeiten ganz überwiegend Insolvenzforderungen darstellen, obwohl insbesondere für die Umsatzsteuerforderungen in der Gesetzesbegründung die gegenteilige Erwartung geäußert wurde.

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

Gesetzesbegründung zur Einfügung des § 55 Abs. 4 InsO:

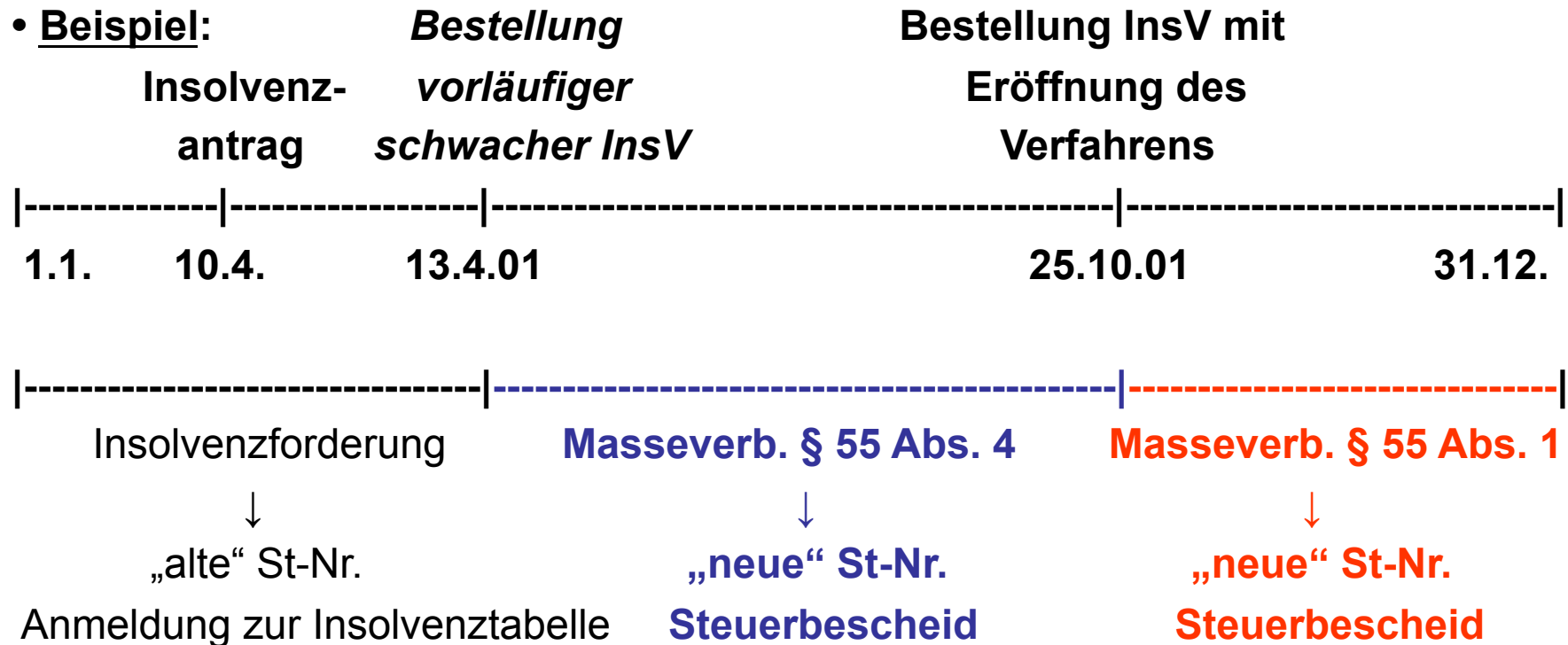
- Gerichte bestellen i.d.R. vorläufige schwache InsV.
- USt wird so „nur“ Insolvenzforderung.
- Rechtslage wirkt nachteilig zu Lasten der Steuerverwaltung.
- FA kann auf Steuerrückstände im vorläufigen Verfahren keinen Einfluss nehmen.
- Benachteiligung der Finanzverwaltung gegenüber anderen Gläubigern.
- Gezielte Ausnutzung der Rechtsstellung durch „manche“ vorl. InsV mittels aktiver Gestaltungen zulasten des Fiskus.
- Durch § 55 Abs. 4 InsO wird dieser Praxis „ein Riegel“ vorgeschoben.
- Keine ungerechtfertigte Besserstellung für das FA.

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)



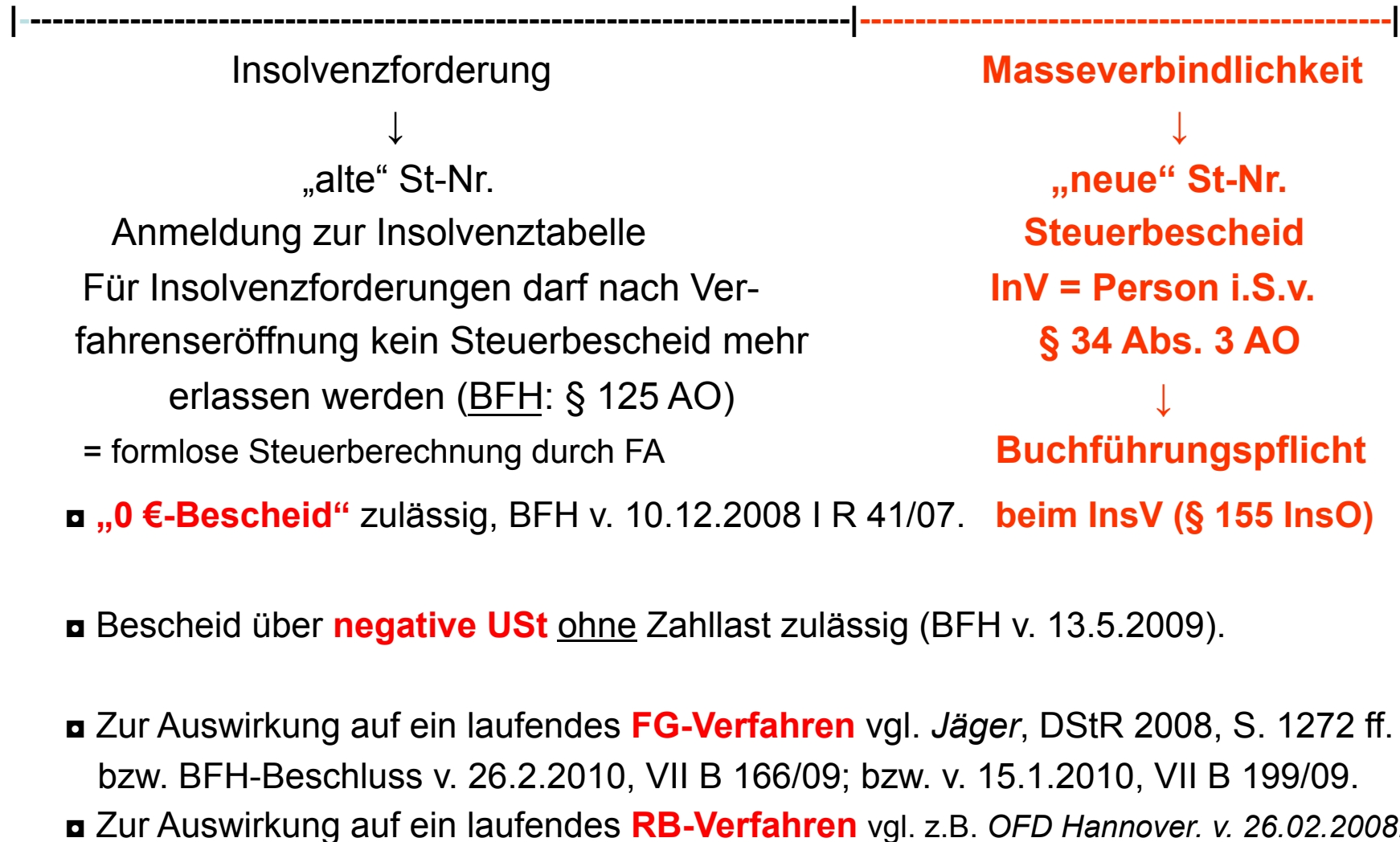
- Rechtslage **vor** der Geltung § 55 Abs. 4 InsO i.d.F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 (Antragstellung bis 31.12.2010)

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

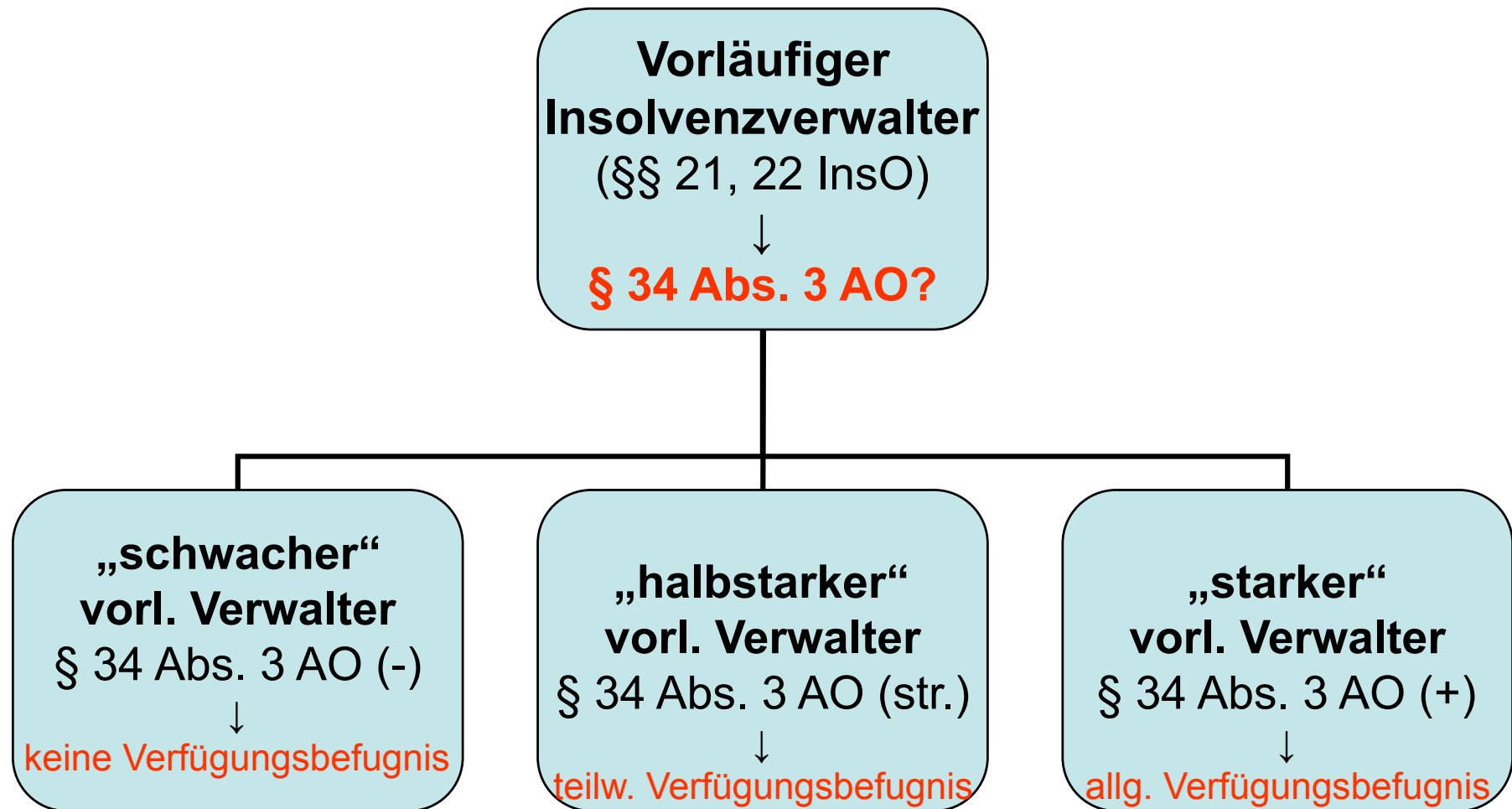


- **Rechtslage nach Maßgabe von § 55 Abs. 4 InsO i.d.F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 (Antragstellung ab 1.1.2011)**

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)



Vorläufiger Insolvenzverwalter

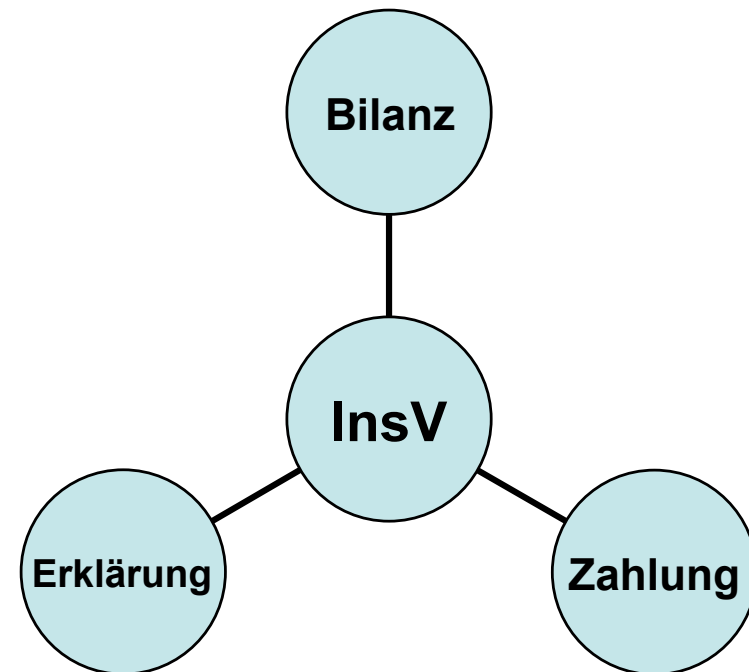


Vergabe von Steuernummern in der Insolvenz

vorläufiger „schwacher“ Verwalter	vorläufiger „halbstarker“ Verwalter	vorläufiger „starker“ Verwalter	Eröffnung des „Verfahrens“	Wohlvhaltensphase
§ 21 II Nr. 1 InsO § 22 II InsO ↓	§ 21 II Nr. 2 2. Alt. InsO § 22 II InsO ↓	§ 21 II Nr. 2 1. Alt. InsO § 22 I InsO ↓	§ 80 I InsO ↓	§ 292 InsO (Treuhand) ↓
§ 34 Abs. 3 AO (-)	§ 34 Abs. 3 AO i.d.R. (-) str.	§ 34 Abs. 3 AO (+)	§ 34 Abs. 3 AO (+)	§ 34 Abs. 3 AO (-)
↓ alte St-Nr.	↓ alte St-Nr.	↓ neue St-Nr.	↓ neue St-Nr.	↓ St-Nr. ?
Stpfl. ↓ Insolvenzforderung oder § 55 Abs. 4 InsO	Stpfl. ↓ grds. Insolvenzforderung	vorl. Verwalter ↓ Masseverbindl. § 55 Abs. 2 InsO	Verwalter ↓ 3. St-Nr. bei Freigabe (§ 35 InsO)	

Mitwirkungspflichten des Insolvenzverwalters (Rechtslage bei Antragstellung bis zum 31.12.2010)

- Zeitraum **bis** zur Eröffnung
 - Zumutbarkeit?
 - Verhältnismäßigkeit?
 - Aufarbeitung der Altjahre?
- Zeitraum **ab** der Eröffnung
 - Umfassende Pflichten
 - § 34 Abs. 3 AO
 - § 155 InsO
 - Risiko der Haftung gem. § 69 AO; §§ 60, 61 InsO
 - Risiko der Steuerhinterziehung (§ 370 AO)

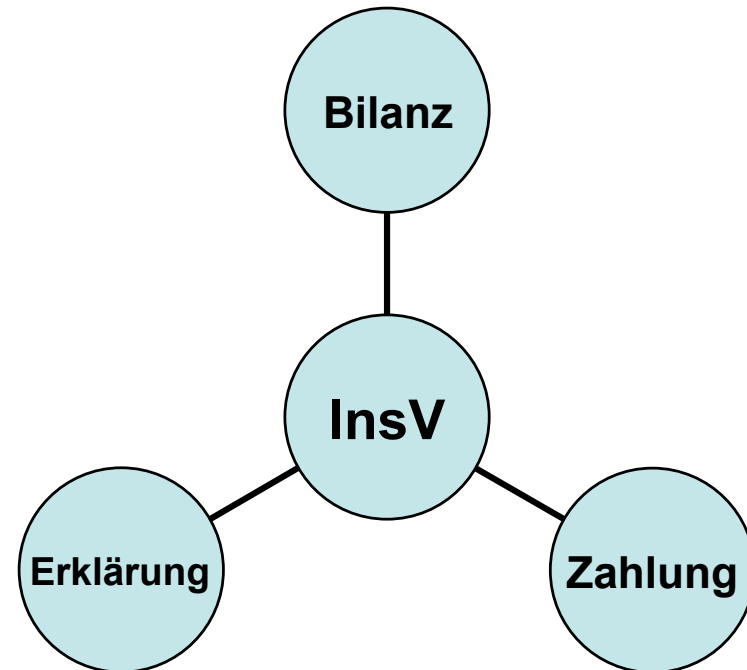


Mitwirkungspflichten des Insolvenzverwalters (Rechtslage bei Insolvenzantrag ab dem 1.1.2011)

- Zeitraum **bis** zum vorl. InsV
 - Zumutbarkeit?
 - Verhältnismäßigkeit?
 - Aufarbeitung der Altjahre?
- Zeitraum **ab** vorl. InsV
 - Umfassende Pflichten?
 - § 34 Abs. 3 AO?
 - § 155 InsO?

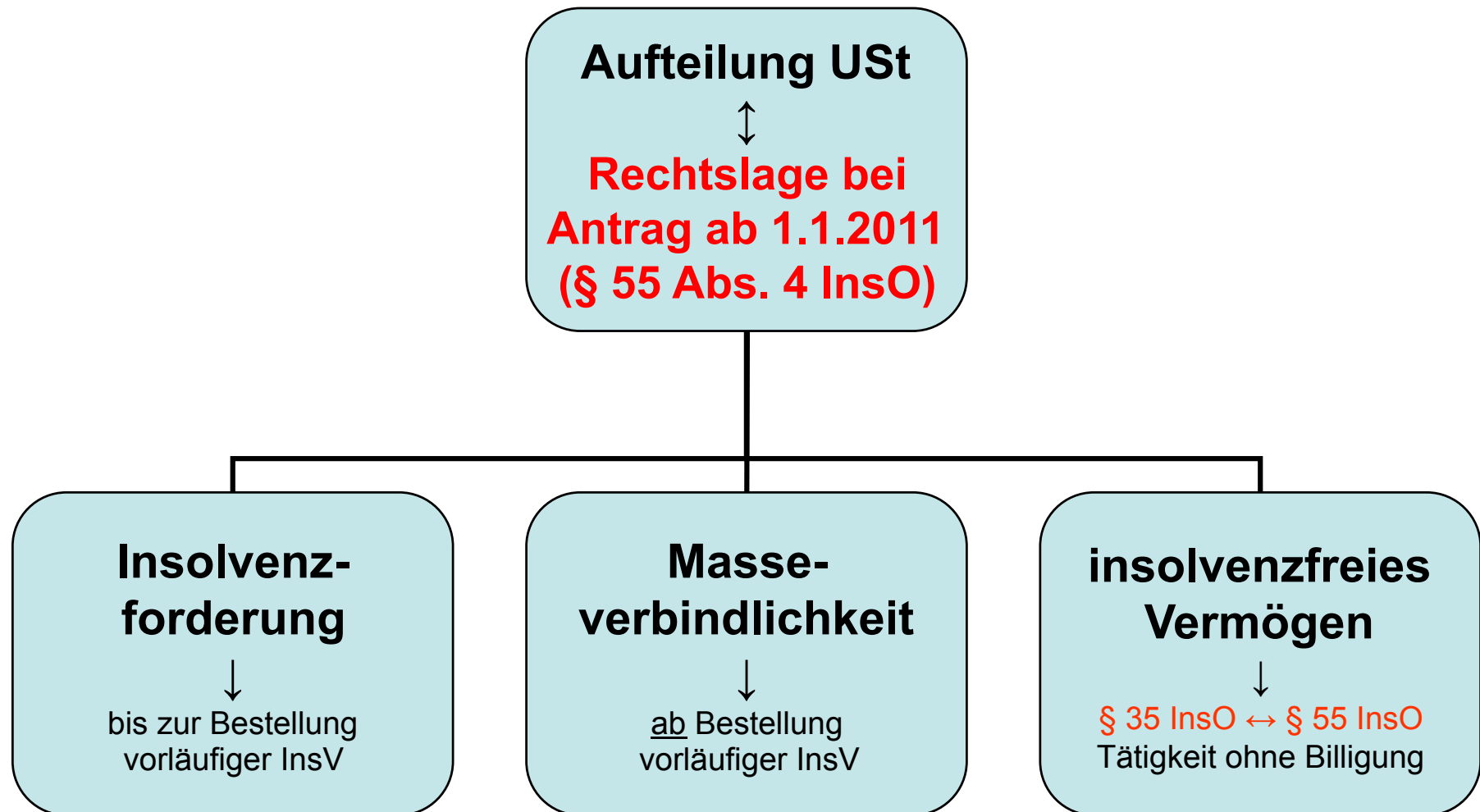
 - Risiko der Haftung gem. § 69 AO; §§ 60, 61 InsO?
 - Risiko der Steuerhinterziehung (§ 370 AO)?

 - § 55 Abs. 4 InsO n.F. (!)

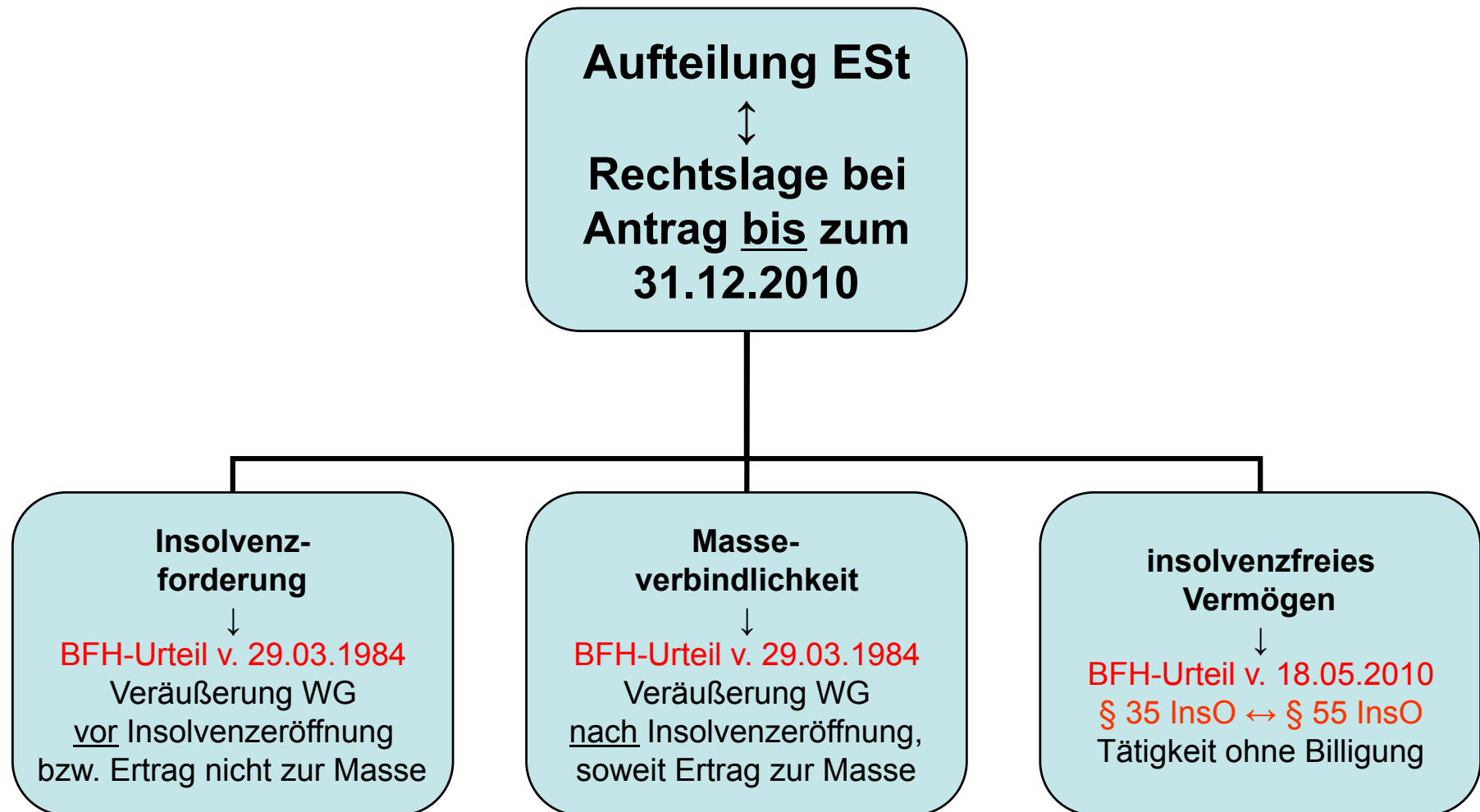


Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten

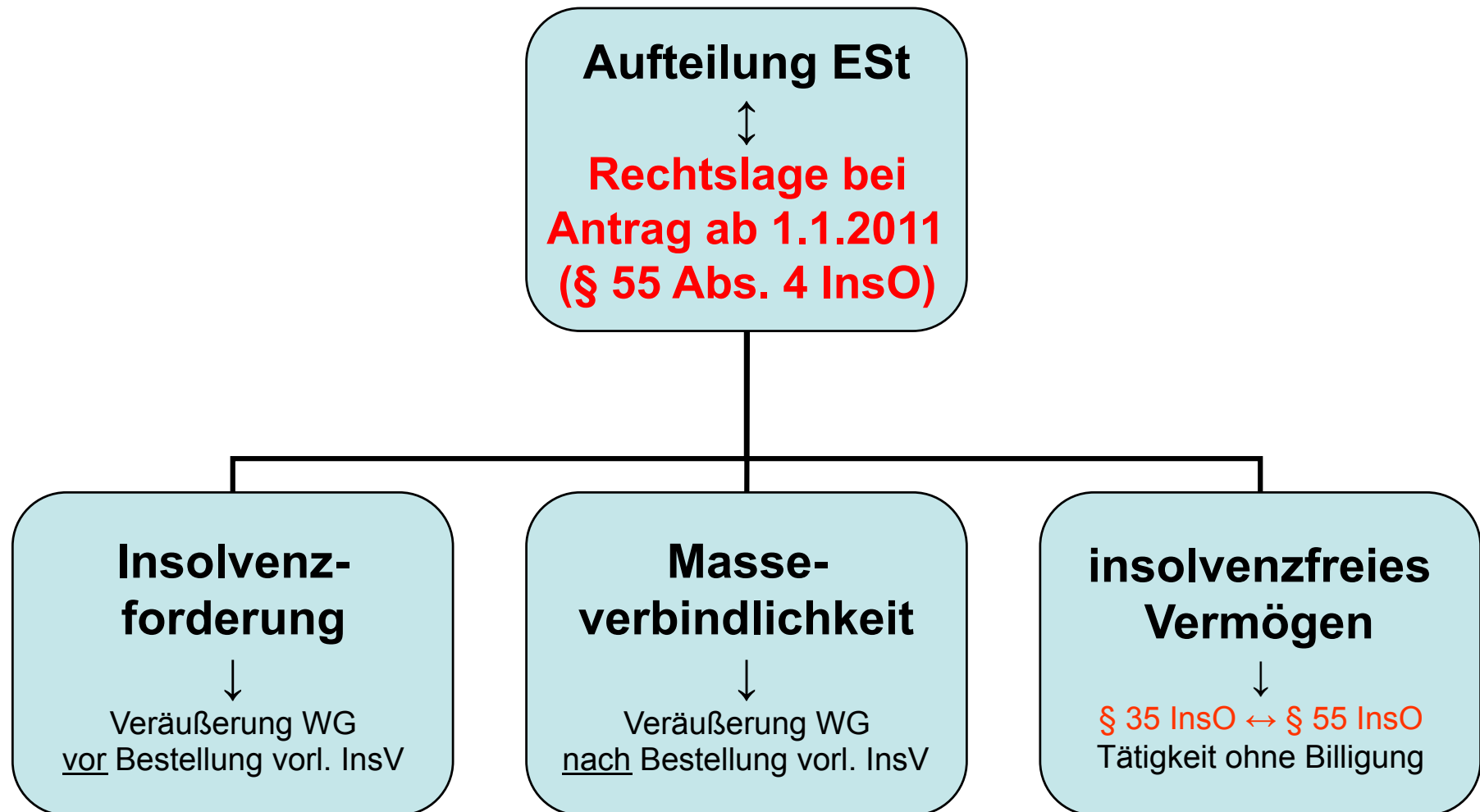
(Beachte zudem: BFH-Urteil v. 9.12.2010 R 22/10
Leistung vor Eröffnung und Vereinnahmung nach Eröffnung)



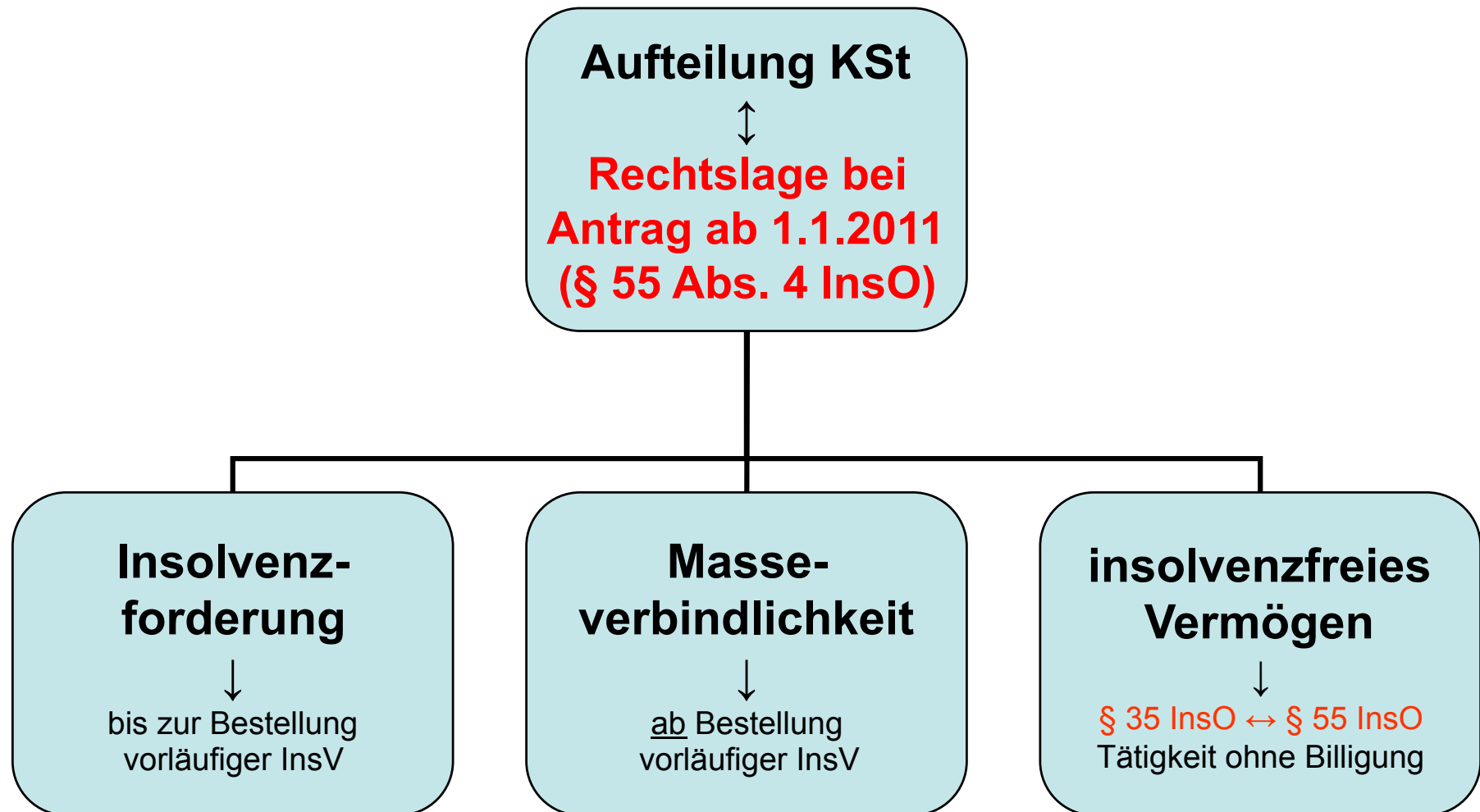
Aufteilung der ESt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



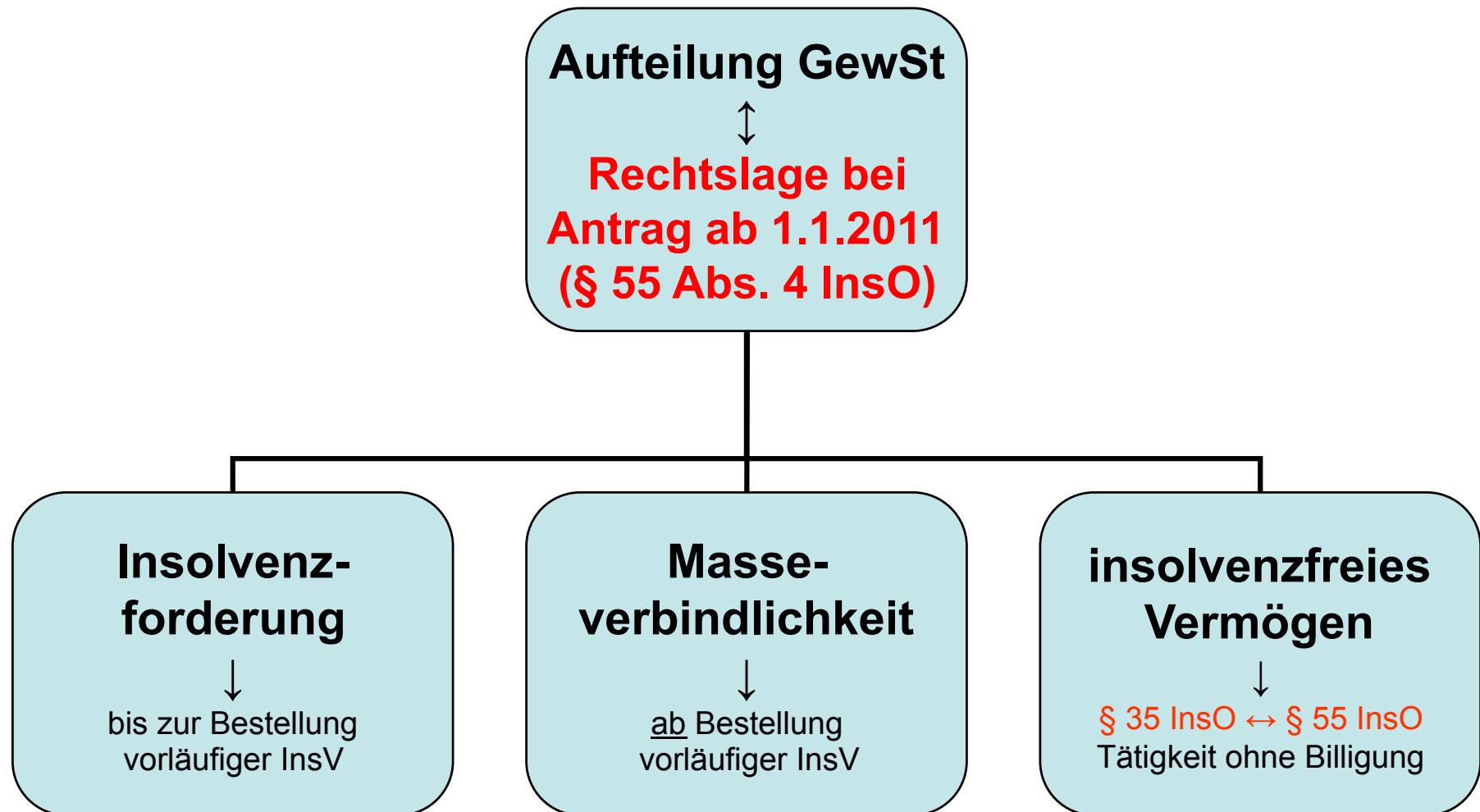
Aufteilung der ESt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



Aufteilung der KSt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



Aufteilung der GewSt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



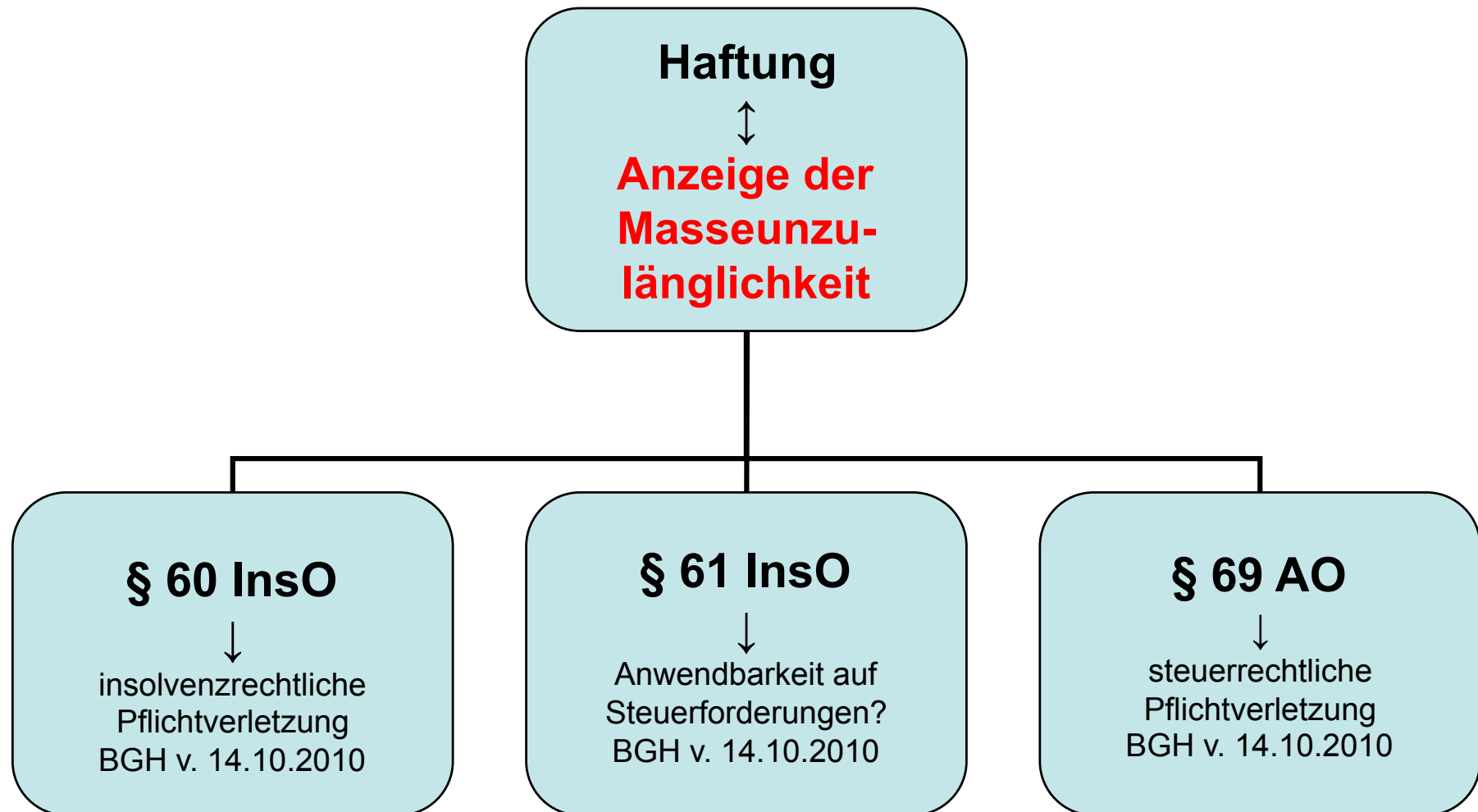
Stellungnahme zu § 55 Abs. 4 InsO

- **Kurze Stellungnahme zur Neuregelung des § 55 Abs. 4 InsO:**
 - Verhältnis **§ 55 Abs. 4 InsO** zu § 34 Abs. 3 AO „unklar“, da Reichweite der „Fiktion“ steuer- u. insolvenzrechtlich fraglich; Folgeprobleme, z.B.: Mitwirkungspflichten, Buchführungspflicht, Haftung, Betriebsaufspaltung, Organschaft etc.
 - Verhältnis **§ 55 Abs. 2 InsO** zu § 34 Abs. 3 AO inhaltlich hinreichend bestimmt, daher gefestigte Rechtsprechung für Mitwirkungspflichten, Buchführungspflicht, Haftung, Betriebsaufspaltung, Organschaft etc.
 - Vorläufiger „starker“ InsV hat eine eindeutige Pflichtenposition, da er Vermögensverwalter i.S.d. § 34 Abs. 3 AO ist, dies gilt jedoch trotz der Neuregelung in § 55 Abs. 4 InsO m.E. so nicht für den vorl. „schwachen“ InsV.

Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- Verhältnis **§ 55 Abs. 4 InsO** ↔ **§§ 208 ff. InsO** ↔ **Haftung des (vorl.) InsV** inhaltlich nicht hinreichend bestimmt (vgl. BGH-Beschluss v. 14.10.2010, s.u.)
 - *„Sind die Kosten des Insolvenzverfahrens gedeckt, reicht die Insolvenzmasse jedoch nicht aus, um die fälligen sonstigen Masseverbindlichkeiten zu erfüllen, so hat der Insolvenzverwalter dem Insolvenzgericht anzuzeigen, dass Masseunzulänglichkeit vorliegt. Gleiches gilt, wenn die Masse voraussichtlich nicht ausreichen wird, um die bestehenden sonstigen Masseverbindlichkeiten im Zeitpunkt der Fälligkeit zu erfüllen.“* (§ 208 InsO)

Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO



Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- **BGH-Beschluss v. 14.10.2010 IX ZB 224/08; Leitsatz:**

„Veräußert der InsV nach eingetretener Masseunzulänglichkeit Massegegenstände, gehört die dabei anfallende USt nicht zu den vorrangig zu berichtenden Kosten des Insolvenzverfahrens.

Führt der InsV unter Verletzung des gesetzlichen Vorrangs der Verfahrenskosten USt an das FA ab, ist sein Anspruch auf Vergütung gegen die Staatskasse entsprechend zu kürzen.“

- **Sachverhalt:**

15.01.2004 Beschluss Eröffnung des Insolvenzverfahrens

15.01.2004 Beschluss Stundung der Verfahrenskosten

05.02.2004 Anzeige der Masseunzulänglichkeit durch InsV

Folgezeit Verwertung von AV durch InsV und Abführung der USt an FA

Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- Verhältnis § 55 Abs. 4 InsO ↔ §§ 208 ff. InsO ↔ Haftung des (vorl.) InsV inhaltlich nicht hinreichend bestimmt (vgl. BGH-Beschluss v. 14.10.2010, s.u.)
 - *„Sind die Kosten des Insolvenzverfahrens gedeckt, reicht die Insolvenzmasse jedoch nicht aus, um die fälligen sonstigen Masseverbindlichkeiten zu erfüllen, so hat der Insolvenzverwalter dem Insolvenzgericht anzuzeigen, dass Masseunzulänglichkeit vorliegt. Gleiches gilt, wenn die Masse voraussichtlich nicht ausreichen wird, um die bestehenden sonstigen Masseverbindlichkeiten im Zeitpunkt der Fälligkeit zu erfüllen.“* (§ 208 InsO)

Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- **BGH-Beschluss v. 14.10.2010 IX ZB 224/08**

- Befriedigungsreihenfolge des § 209 InsO gilt auch, wenn dem Schuldner die Verfahrenskosten gestundet werden.
- Hält der InsV die Reihenfolge nicht ein, ist sein Erstattungsanspruch gegen die Staatskasse nach § 63 Abs. 2 InsO entsprechend zu kürzen.
- USt ≠ „unausweichliche Verfahrenskosten“ i.S.d. §§ 209, 207, 27, 54 InsO
- „Unvermeidbare Steuerberatungskosten“ ggf. als Auslagen erstattungsfähig.
- **InsV droht bei Nichtabführung der USt im Falle der Anzeige der Masseunzulänglichkeit keine Haftung aus §§ 60, 61 InsO o. §§ 191, 69, 34 AO.**

Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- **BGH-Beschluss v. 14.10.2010 IX ZB 224/08**
 - **§ 69 AO** sanktioniert nicht die Begründung von Steuerpflichten. Der Vertreter des Schuldners ist auch in Zeiten der Krise nicht verpflichtet, von Geschäften Abstand zu nehmen, weil diese USt auslösen, die voraussichtlich nicht beglichen werden kann.
 - **§ 60 InsO** greift nicht, da keine insolvenzspezifische Pflichtverletzung.
 - **§ 61 InsO** ist ebenfalls nicht anwendbar, da die Norm nur dem Schutz von Gläubigern, die für o. im Zusammenhang mit ihrem Anspruch gegen die Masse eine Gegenleistung erbringen, dient. Dies sei beim Gläubiger einer Steuerforderung nicht der Fall.

Literaturhinweise ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- **Literaturhinweise zur Neuregelung:**

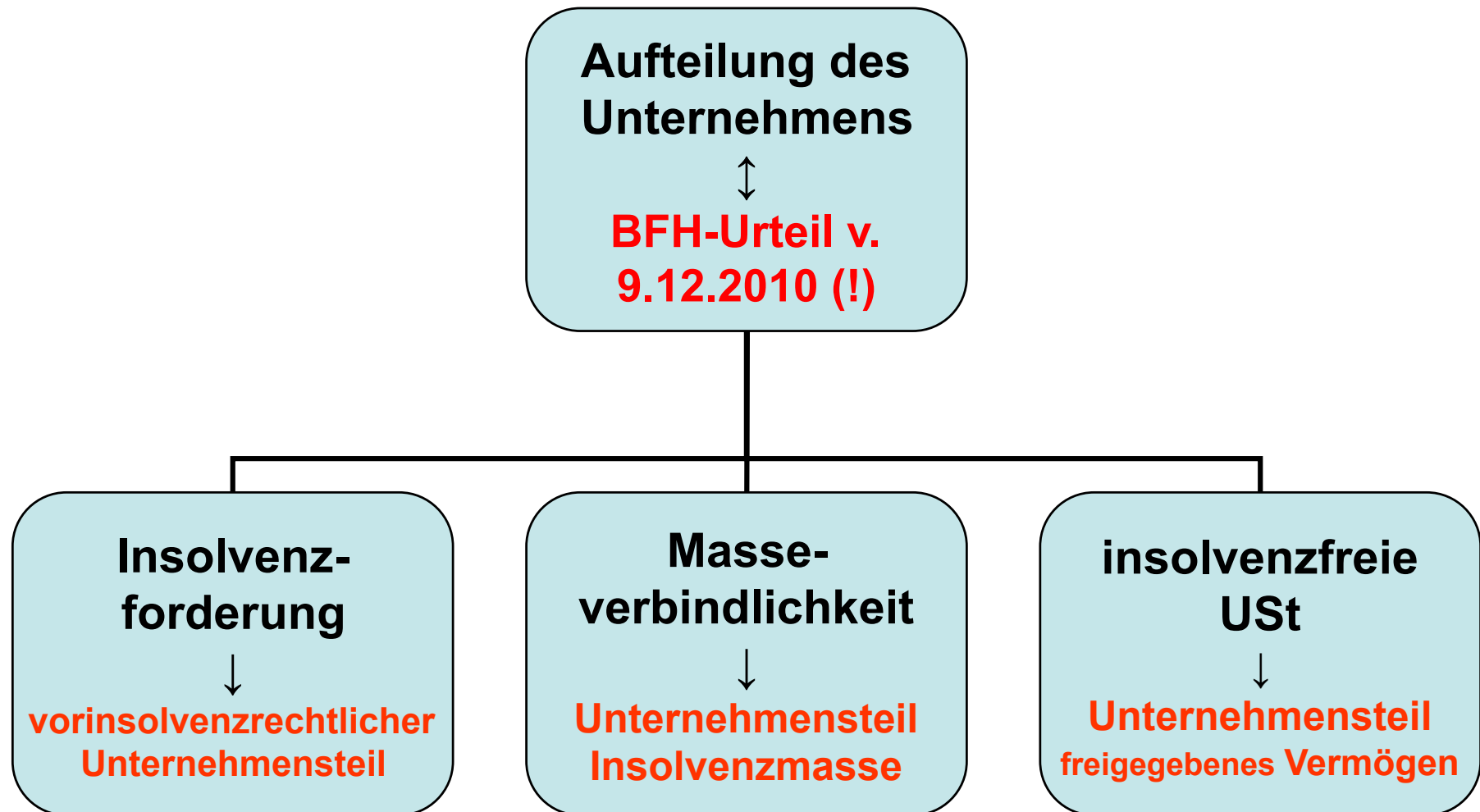
- *Wimmer*, Die insolvenzrechtlichen Bestimmungen des HaushaltsbegleitG 2011, jurisPR-InsR 23/2010 Anm. 1 v. 25.11.2010.
- *Marotzke*, Sinn und Unsinn einer insolvenzrechtlichen Privilegierung des Fiskus, ZInsO 2010, S. 2163 ff.
- *Stapper*, Finaler Todesschuss durch den behandelnden Arzt oder das Fiskusprivileg im Insolvenzrecht, ZInsO 2010, S. 1880 ff.
- *Pape*, Erleichterung der Sanierung von Unternehmen durch Insolvenzverfahren bei gleichzeitiger Abschaffung der Gläubigergleichbehandlung?, ZInsO 2010, S. 2155 ff.
- *Gundlach/Rautmann*, Änderung ...; DStR 2011, S. 82 ff.
- *Klaas/Zimmer*, Anzeige der Masseunzulänglichkeit ..., ZInsO 2011, S. 666 ff.
- *Onusseit*, Zur Neuregelung des § 55 Abs. 4 InsO, ZInsO 2011, S. 641 ff.
- *Heinze*, USt als Masseverb. i.S.d. § 55 Abs. 4 InsO; ZInsO 2011, S. 603 ff.

Literaturhinweise ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- **Literaturhinweise zur Neuregelung:**

- *Kahlert*, „Wiedereinführung“ des Fiskusvorrechts im Insolvenzverfahren? – Die Fiskusvorrechte sind schon lange da!, ZIP 2010, S. 1274 ff.
- *Kahlert*, Fiktive Masseverbindlichkeiten ..., ZIP 2011, S. 401 ff.
- *Bauer*, Insolvenzgläubiger als Einnahmequelle des Fiskus und der Sozialversicherung?, ZInsO 2010, S. 1917 ff.
- *Uhländer*, Steuern als Masseverbindlichkeiten i.S.d. § 55 Abs. 4 InsO, AO-StB Heft 3/2011, S. 84-87
- *Zimmer*, Haushaltsbegleitgesetz 2011 (§ 55 Abs. 4 InsO) – erste Anwendungsprobleme, ZInsO 2010, S. 2299 ff.
- Weitere Beiträge: *Smid*, DZWIR 2011, S. 133 ff.; *Weiland*, DZWIR 2011, S. 224 ff.; *Roth*, Anfechtbarkeit von USt-Forderungen gem. § 55 Abs. 4 InsO, ZInsO 2011, S. 1779 ff.; *Rennert-Bergenthal/Dähling*, ZInsO 2011, S. 1922 ff.; *Wäger*, DStR 2011, S.1925 ff.

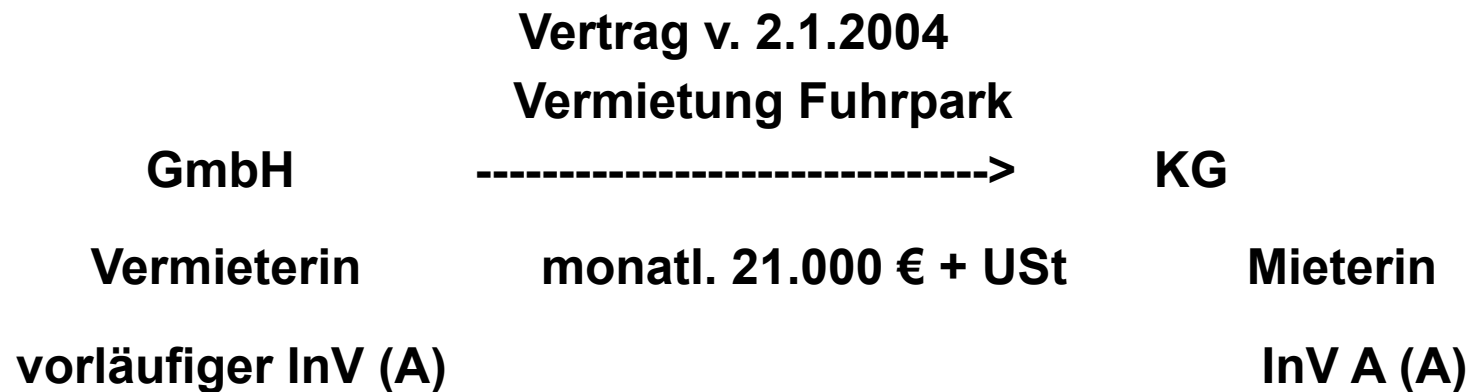
Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

- Sachverhalt:



04.03.2004 Verfahrenseröffnung bei der GmbH

06.04.2004 Gestattung der Istbesteuerung; unklar, ob „genutzt“

19.05.2005 Genehmigung des Vertrags durch Sonderverwalter

14.07.2005 Vereinnahmung des Entgelts durch InV (A) der GmbH

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

- 02.01.2004 Abschluss Mietvertrag GmbH mit der Mieterin (KG)
- 04.03.2004 Eröffnung Insolvenzverfahren über das Vermögen GmbH
- 06.04.2004 Gestattung Istbesteuerung durch FA; unklar tatsächl. genutzt
- 19.05.2005 Sonderverwalter genehmigt Vertrag v. 2.1.2004
- 14.07.2005 Vereinnahmung des Entgelts durch InV der GmbH
- 06.12.2005 USt-VZ-Bescheid für Juli 2005 vom FA als Masseverb.;
 - Einspruch des InV, EE vom FA, Klage beim FG
- 24.05.2007 Schätzungsbescheid des FA für 2005, der gem. § 68 FGO Gegenstand des Klageverfahrens wurde

Vgl. auch *Zimmer*, ZInsO 2011, S. 1081 ff. (Haftung bei PersG

<-> § 55 Abs. 4 InsO); *Dobler*, ZInsO 2011, S. 1098 ff.;

zum Vertrauensschutz vgl. BFH v. 5.5.2011, X B 155/09

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Ob es sich bei einem Steueranspruch um eine Insolvenzforderung oder um eine Masseverbindlichkeit handelt, bestimmt sich nach dem Zeitpunkt, zu dem der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen ist.
- Unerheblich ist demgegenüber der Zeitpunkt der Steuerentstehung. Welche Anforderungen im Einzelnen an die vollständige Tatbestandsverwirklichung zu stellen sind, richtet sich nach den jeweiligen Vorschriften des Steuerrechts, nicht aber nach Insolvenzrecht.
- Kommt es zur vollständigen Tatbestandsverwirklichung bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, handelt es sich um eine Insolvenzforderung, erfolgt die vollständige Tatbestandsverwirklichung erst nach

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Verfahrenseröffnung, liegt unter den Voraussetzungen des § 55 InsO eine Masseverbindlichkeit vor.
- Das FA hatte dem InV durch Bescheid v. 6.4.2004 gestattet, die Umsätze der GmbH der Istbesteuerung zu unterwerfen. Nach der Rspr. des BFH kann eine derartige Gestattung ohne Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot auch noch während des Kalenderjahrs mit Rückwirkung auf den Jahresbeginn erteilt werden.
- Der Senat kann auf der Grundlage der Feststellungen des FG nicht beurteilen, ob der InV das ihm eingeräumte Recht auf Istbesteuerung ausgeübt hat. Da es sich bei der Gestattung der Istbesteuerung um einen begünstigenden VA handelt, steht es es Unternehmer frei, hiervon keinen

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Gebrauch zu machen und zur Sollbesteuerung „zurückzukehren“, ohne dass es hierfür eines Antrags des Stpfl. oder einer Erlaubnis des FA bedarf. Eine Rückkehr zur Sollbesteuerung ist dabei bis Unanfechtbarkeit (formellen Bestandskraft) der Jahresfestsetzung möglich.
- Erbringt der Unternehmer vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens über sein Vermögen eine Leistung, für die erst der Insolvenzverwalter das Entgelt vereinnahmt, begründet die Entgeltvereinnahmung eine Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, wobei unerheblich ist, ob der Umsatz der Ist- oder der Sollbesteuerung unterliegt. Im Fall der Sollbesteuerung beruht die Masserverb. auf § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 UStG.

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Erbringt der Unternehmer, über dessen Vermögen das Insolvenzverfahren eröffnet wird, eine Leistung vor Verfahrenseröffnung, ohne das hierfür geschuldete Entgelt bis zu diesem Zeitpunkt zu vereinnahmen, tritt gleichfalls mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens **Uneinbringlichkeit** ein.
- Zwar gilt auch nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Grundsatz der Unternehmenseinheit, das Unternehmen besteht jedoch nach Verfahrenseröffnung aus mehreren Unternehmensteilen, zwischen denen einzelne umsatzsteuerrechtliche Berechtigungen und Verpflichtungen nicht miteinander verrechnet werden können.

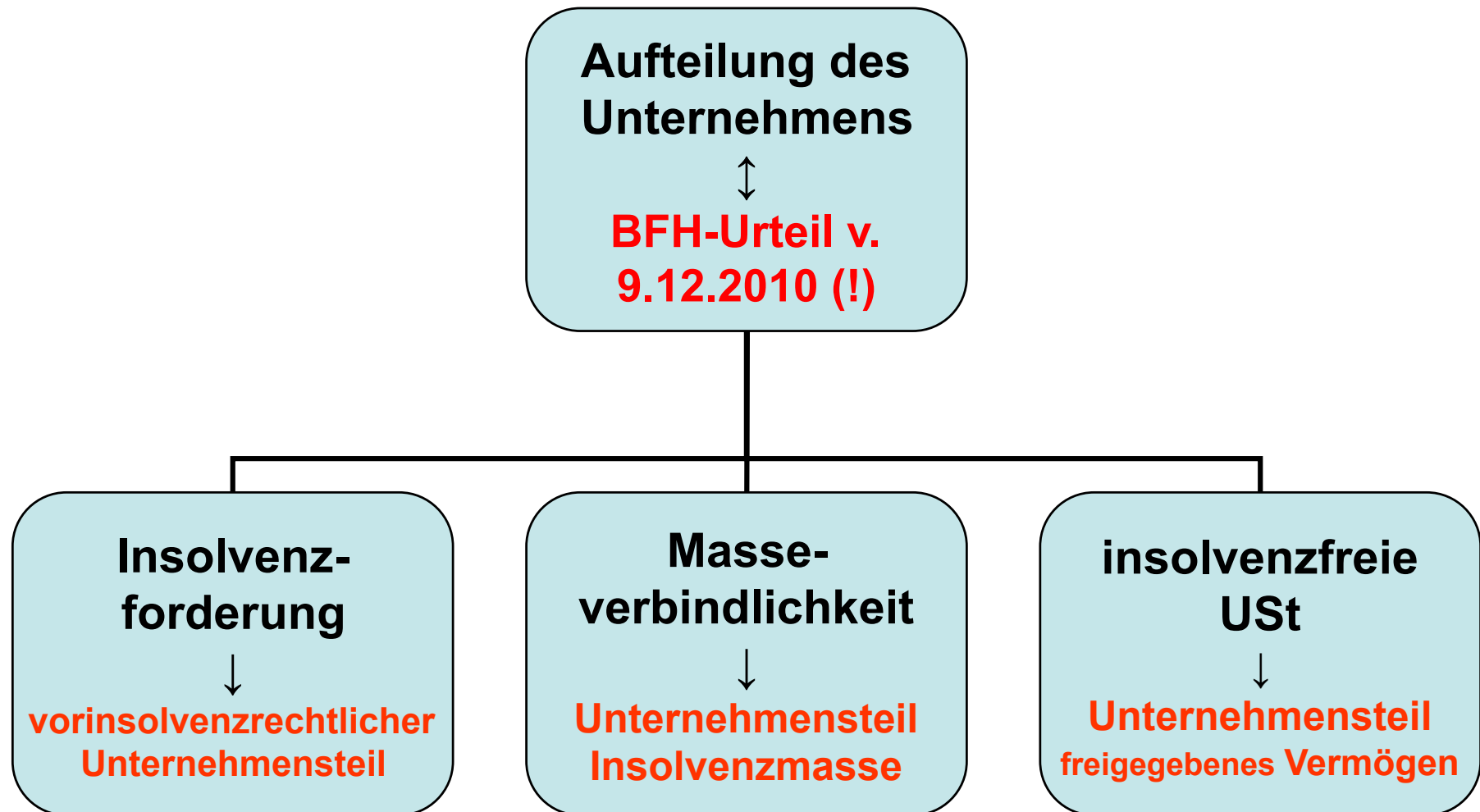
Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des leistenden Unternehmers kommt es zu einer **Aufspaltung des Unternehmens** in mehrere Unternehmensteile, bei denen es sich z.B. um die **Insolvenzmasse** und das vom InV **freigegebenen Vermögen** handeln kann.
- Zur Wahrung des Grundsatzes der Unternehmenseinheit reicht es aus, dass die Summe der für alle Unternehmensteile insgesamt festgesetzten oder angemeldeten USt der USt für das gesamte Unternehmen entspricht.
- Neben der Insolvenzmasse und dem vom InsV freigegebenen Vermögen besteht auch ein **vorinsolvenzrechtlicher Unternehmensteil**.

Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Ist im Insolvenzfall trotz Fortbestehens eines Gesamtunternehmens von mehreren eigenständigen Unternehmensteilen auszugehen, werden die bei Verfahrenseröffnung noch nicht vereinnahmten Entgelte aus vor Verfahrenseröffnung erbrachten Leistungen im vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil aus Rechtsgründen uneinbringlich, da der Entgeltanspruch ab Verfahrenseröffnung nicht mehr durch diesen Unternehmensteil vereinnahmt werden kann.
- Der Unternehmer ist somit aus rechtlichen Gründen (§ 80 InsO) nicht mehr in der Lage, rechtswirksam Entgeltforderungen in seinem vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil selbst zu vereinnahmen, da diese in die Insolvenzmasse zu leisten sind.

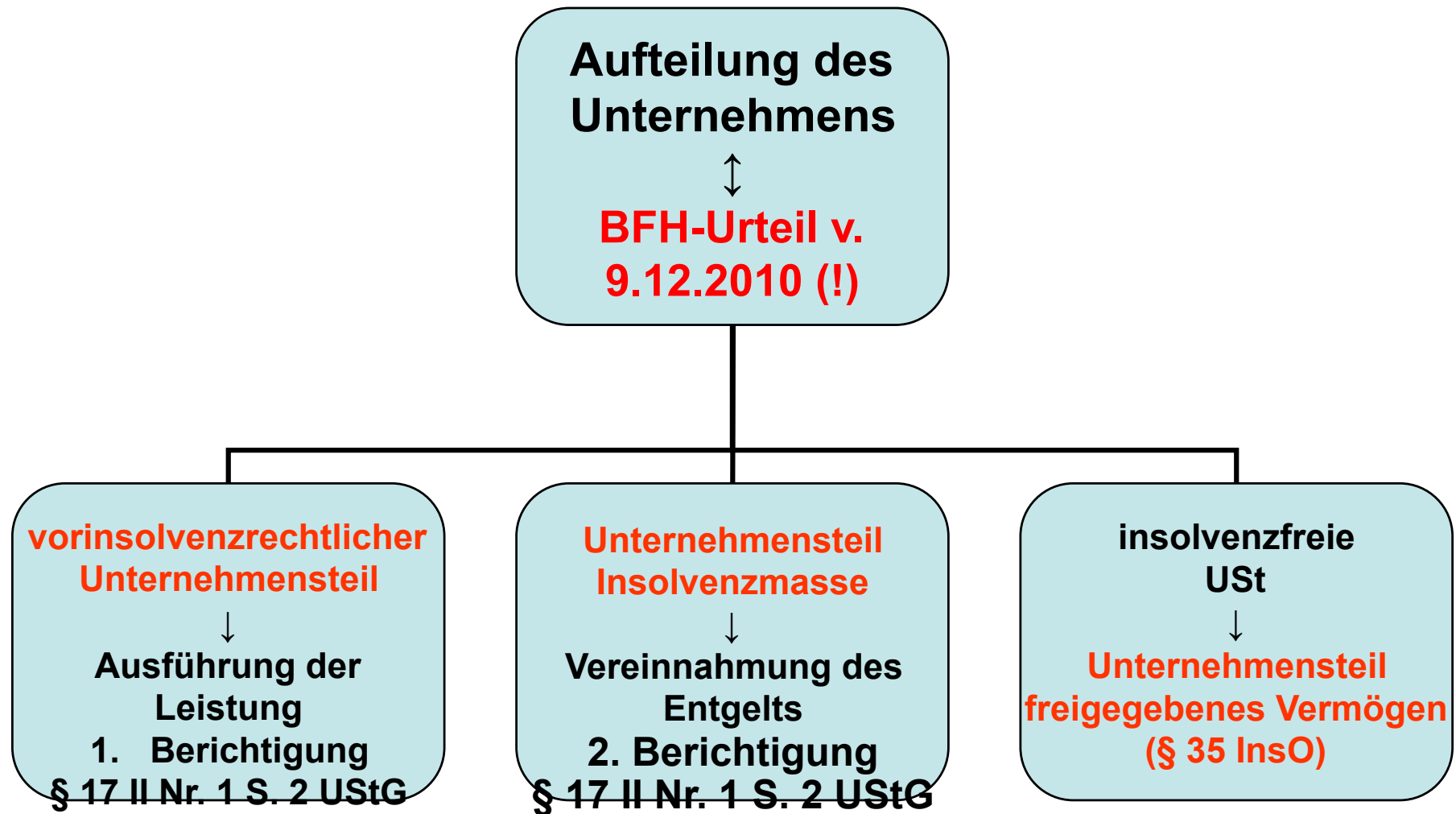
Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Wird demnach die Entgeltforderung für vor Verfahrenseröffnung erbrachte Leistungen mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens uneinbringlich, begründet die spätere Entgeltvereinnahmung durch den InV eine erneute Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 UStG. Diese Berichtigung ist erst im Zeitpunkt der Vereinnahmung vorzunehmen und begründet eine Masseverbindlichkeit (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO).
- Für dieses Ergebnis spricht auch das Erfordernis, die Belastungsgleichheit zwischen Ist- und Sollbesteuerung zu wahren.
- Literatur: (z.B.): *Dobler*, ZInsO 2011, S. 1775 ff.; *Schacht*, ZInsO 2011, S. 1787 ff.; *Onusseit*, DZWIR 2011, S. 353 ff.; *Heinze*, DZWIR 2011, S. 276 ff.; *Wäger*, DStR 2011, S. 1925 ff.

Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

- **Sachverhalt:**

Insolvenzverfahren über das Vermögen von Herrn S. Dieser ist auch während des Insolvenzverfahrens als selbständiger Ingenieur tätig, wofür er seine Büroausstattung nutzt, die der InsV nicht der Insolvenzmasse „zugeordnet“ hat.

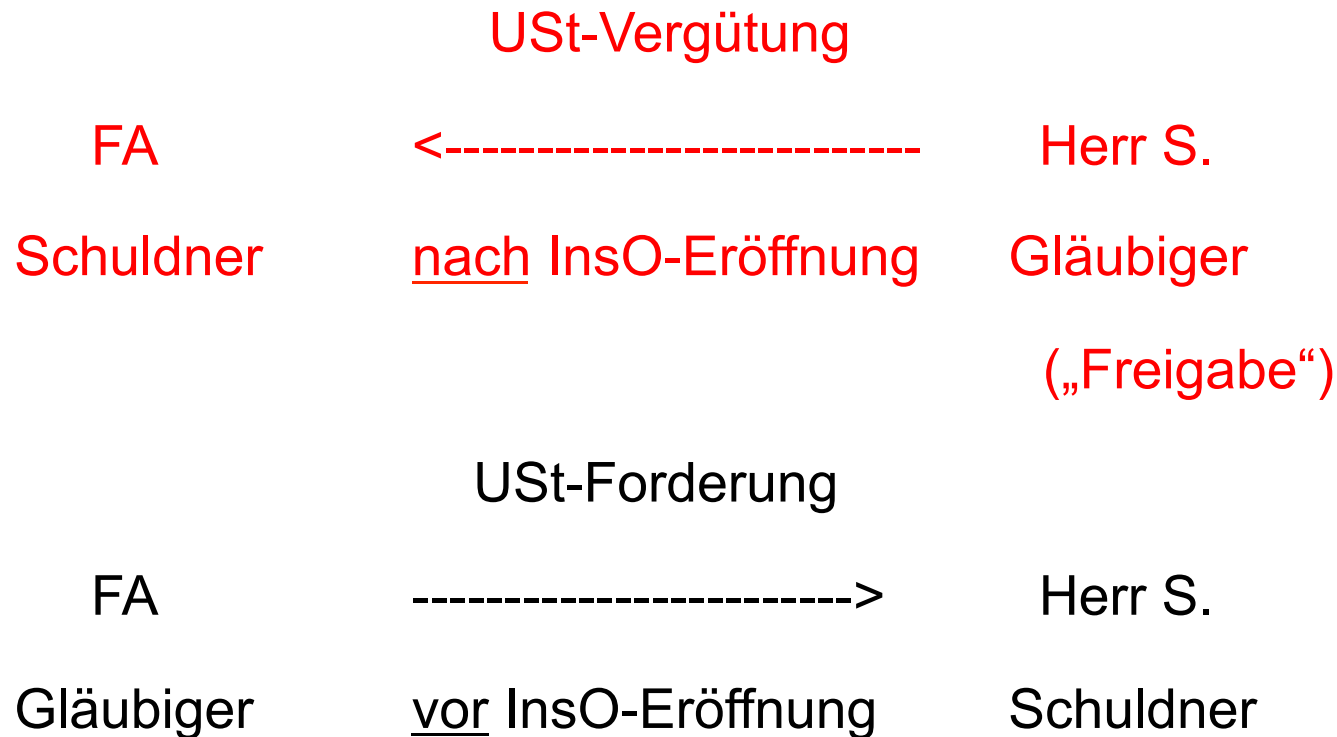
Die gegen Herrn S festgesetzte USt-Vorauszahlung 2007 beträgt ./... EUR, besteht also in einem Vergütungsanspruch. Das FA hat diesen Betrag mit seiner offenen USt-Forderung aus der Zeit vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens sowie mit während des Verfahrens entstandenen VerspZ und SZ verrechnet.

Abrechnungsbescheid des FA; hiergegen Einspruch und Klage InV.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

• Sachverhalt:



Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

- **Entscheidungsgründe:**

USt-Vergütungsanspruch gehört grds. zum Neuerwerb i.S.d. § 35 InsO, auch wenn er durch Einsatz pfändungsfreier Gegenstände erworben wird.

Nach Ansicht des BFH fällt jedoch ein durch eine gewerbliche Tätigkeit eines Schuldners, die der InsV durch Freigabe ermöglicht hat, erworbener USt-Vergütungsanspruch nicht in die Insolvenzmasse und kann vom FA mit vorinsolvenzrechtlichen Steuerschulden verrechnet werden

- **Fazit:** Es handelt sich dann um eine **Verrechnung** und nicht um eine Aufrechnung. § 226 AO, §§ 94 ff. InsO finden keine Anwendung!

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

- **Fazit:**

Schuldner und Gläubiger solcher Forderungen ist ungeachtet ihrer Entstehung vor bzw. nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Insolvenzschuldner; diese sind also nicht etwa verschiedenen Rechtspersönlichkeiten zuzuordnen, so dass es an der Aufrechnungsvoraussetzung der Gegenseitigkeit (§ 226 AO, § 387 BGB) fehlte.

Auch die Aufrechnungsverbote des § 96 Abs. 1 InsO stehen der Verrechnung von Insolvenzforderungen und aus dem Insolvenzbeschluss freigegebenen Forderungen des Insolvenzschuldners nicht entgegen.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

- **Fazit:**

Zurückweisung an das FG als Tatsachengericht, da im Streitfall nicht feststeht, ob tatsächlich eine Freigabe erteilt wurde.

- 1. Alt.: Freigabe wurde erteilt = Verrechnung möglich (s.o.)
- 2. Alt.: Freigabe wurde nicht erteilt = Aufrechnung nicht möglich, da USt-Vergütung als sog. Neuerwerb gem. § 96 I Nr. 1 InsO mit vorinsolvenzrechtl. Steuerschulden nicht aufrechenbar (Verbot).

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 35/09 (veröffentlicht am 24.11.2010)

- **Sachverhalt:**

Über das Vermögen des Herrn S ist seit 09/2003 ein InsO-Verfahren anhängig. Steuerforderungen aus vorinsolvenzlicher Zeit sind i.H.v. 8.700 € offen. Seit 03/2005 betreibt Herr S wieder ein Einzelunternehmen. Der InsV hat alle hierfür benötigten Aktiva und Passiva endgültig und bedingungslos aus dem Insolvenzbeschluss freigegeben. Für 05/2005 hat Herr S aufgrund eines hohen Vorsteuerabzugs einen USt-Vergütungsanspruch i.H.v. 4.140 € erworben.

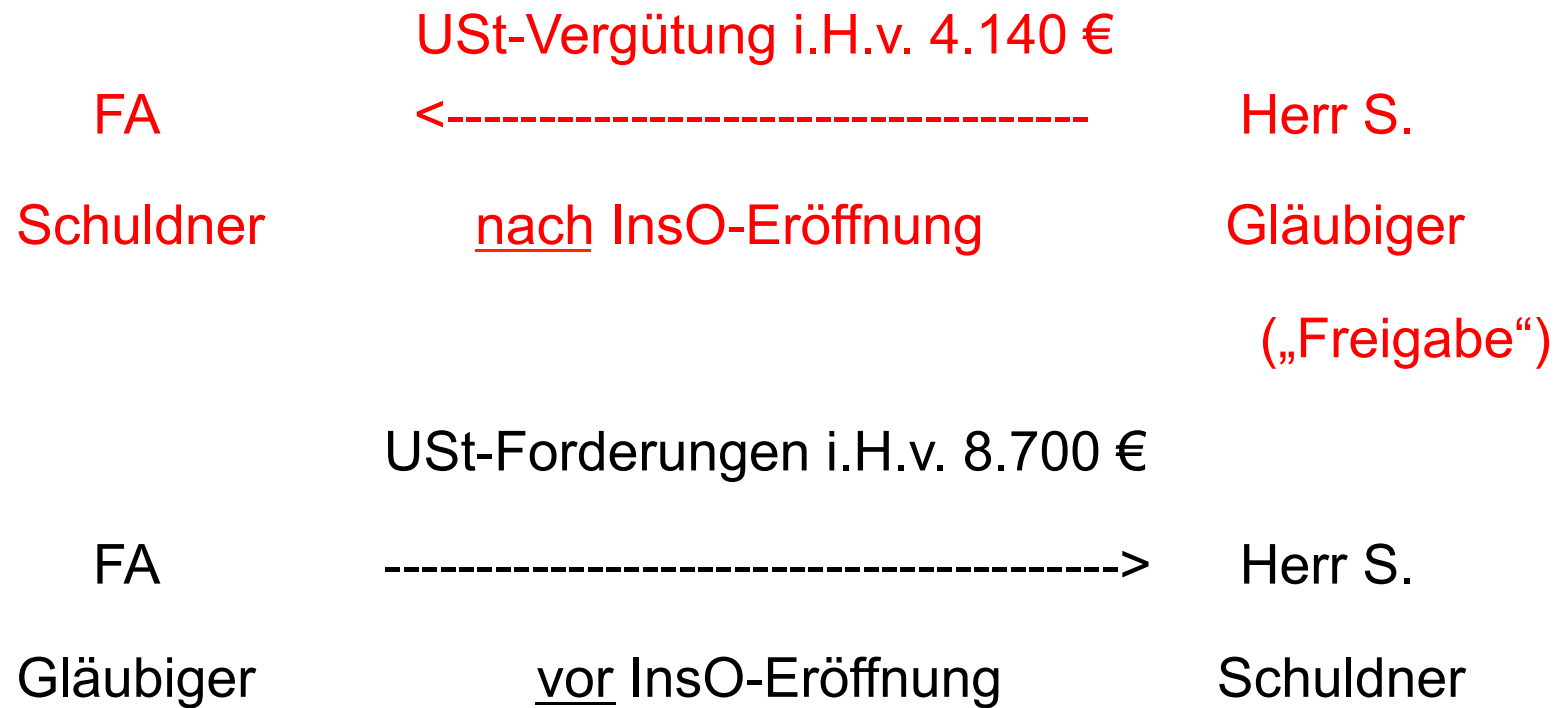
Gegen diesen Anspruch hat das FA die Aufrechnung mit USt-Forderungen für 01/2003 und 02/2003 erklärt.

Abrechnungsbescheid des FA; hiergegen Einspruch u. Klage Herr S.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 35/09 (veröffentlicht am 24.11.2010)

• Sachverhalt:



Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 35/09 (veröffentlicht am 24.11.2010)

- **Entscheidungsgründe:**

Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens hat zur Folge, dass das Vermögen des Schuldners in zwei Teilmassen aufgeteilt wird, die einem unterschiedlichen Rechtsregime unterworfen sind.

Unbeschadet der strukturellen Unterscheidung zweier Vermögensmassen, die der InsO zugrunde liegt, enthält diese indes kein allgemeines Verbot, Ansprüche der einen gegen Forderungen, die in die andere fallen, zu verrechnen bzw. ein Gebot, die Trennung der vorgenannten Vermögensmassen in jeder Hinsicht strikt durchzuführen und insbesondere Insolvenzgläubiger als Haftungssubstrat ausschließlich die Insolvenzmasse zuzuweisen.

Vgl. auch *Benzel*, NWB 10/2011, S. 782 ff. mit der Beratungsempfehlung, dass – soweit rechtlich zulässig und faktisch möglich – eine andere natürliche oder jur. Person die „neue“ unternehmerische Tätigkeit beginnen sollte. Eine Aufrechnungslage könne so vermieden werden.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 35/09 (veröffentlicht am 24.11.2010)

- **Entscheidungsgründe:**

Ob Forderungen miteinander während eines Insolvenzverfahrens wirksam verrechnet werden können, ist deshalb nicht schlicht eine Frage der Zuordnung zu den genannten Vermögensmassen, sondern von der Reichweite etwaiger in der InsO geregelten Aufrechnungsverbote abhängig.

Der vom FA erklärten Aufrechnung steht kein Aufrechnungsverbot entgegen. Vornehmlich § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO greift nicht. Nach dieser Norm ist eine Aufrechnung nur dann unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens etwas zur Insolvenzmasse schuldig geworden ist. Im Streitfall ist das FA jedoch den vom Kläger erworbenen USt-Vergütungsanspruch nicht zur Insolvenzmasse schuldig geworden. Aufgrund der wirksamen Freigabe fällt der strittige Vergütungsanspruch nicht in die Insolvenzmasse.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

- **Sachverhalt:**

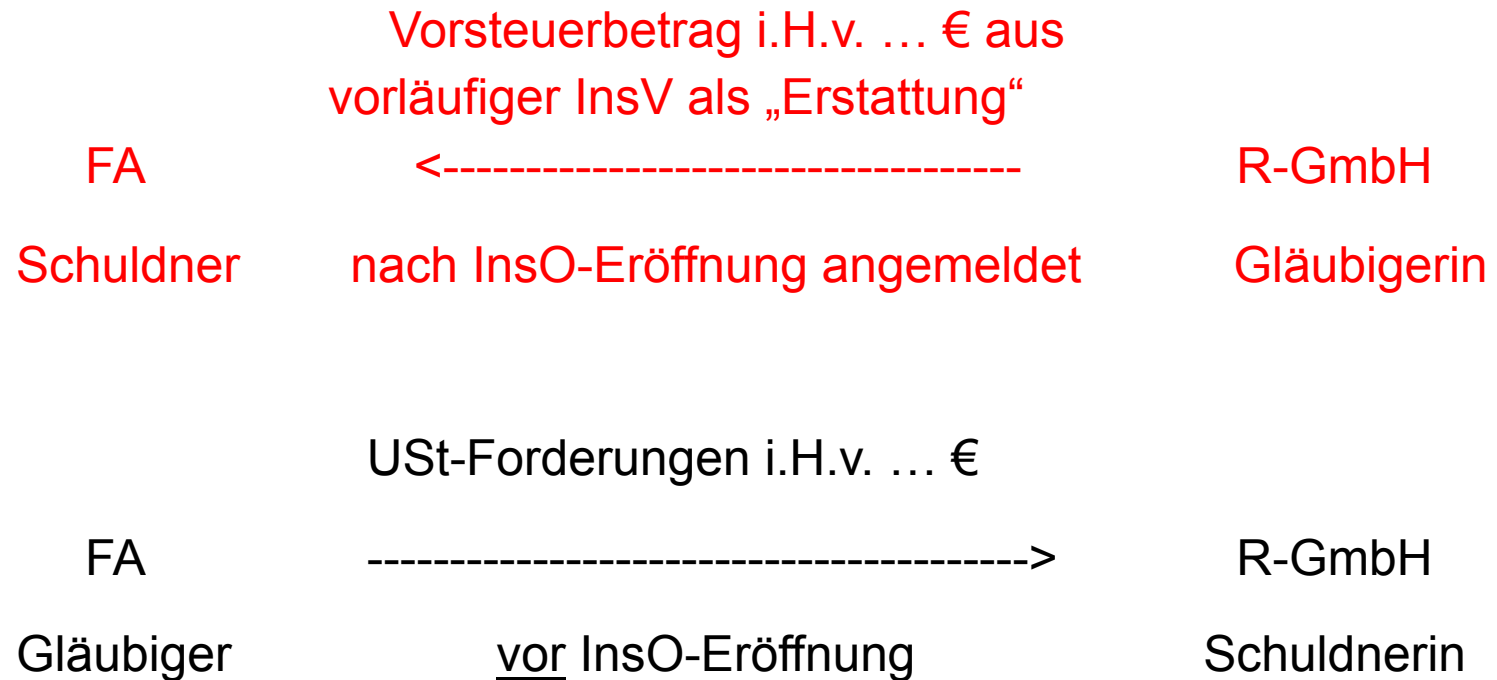
Über das Vermögen der R-GmbH wurde am 16.12.2002 das Insolvenzverfahren eröffnet. Für eine vorausgegangene Tätigkeit als vorläufiger InsV seit dem 11.11.2002 wurde im Jahr 2003 eine Vergütung i.H.v. ... EUR festgesetzt. Den darin enthaltenen USt-Betrag hat der InsV für die R-GmbH als Vorsteuer in der VA 1. Quartal 2005 angemeldet, in welchem er sein Honorar der Insolvenzmasse entnommen hat. Das FA hat den Vorsteuerbetrag mit vorinsolvenzlichen Steuerforderungen gegen die R-GmbH (USt 2001 sowie 07/2002 bis 09/2002) verrechnet.

Abrechnungsbescheid des FA; hiergegen Einspruch u. Klage InsV; Aufhebung des angefochtenen Abrechnungsbescheides im laufenden Revisionsverfahren durch FA und Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt; danach Fortsetzungsfeststellungsklage des InsV.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

• Sachverhalt:



Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

- **Entscheidungsgründe:**

Der vom FA erklärten Aufrechnung steht § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO entgegen. Nach dieser Vorschrift ist eine Aufrechnung unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger die Möglichkeit der Aufrechnung durch eine anfechtbare Rechtshandlung erlangt hat (§§ 130, 131 InsO).

Rechtshandlung ist die Leistungserbringung (vom Schuldner oder an den Schuldner). Die Leistungserbringung zeitigte im Streitfall neben einem Anspruch auf das Leistungsentgelt u.a. das Entstehen einer Aufrechnungslage für das FA. Dadurch sind die übrigen Gläubiger des Schuldners benachteiligt. Denn durch eine Aufrechnung erhält das FA nach Art einer abgesonderten Befriedigung vollständige Befriedigung für seine verrechneten Forderungen, für die es sonst, weil es sich um eine Insolvenzforderung handelt, nur mit einer Befriedigung nach Maßgabe der im Insolvenzverfahren errechneten Quote rechnen könnte.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

- **Entscheidungsgründe:**

Selbst wenn es im Streitfall an den Voraussetzungen des § 130 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 InsO fehlen sollte, lägen doch die Voraussetzungen des § 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO vor. Hiernach ist eine Rechtshandlung anfechtbar, wenn sie einem Insolvenzgläubiger eine Befriedigung ermöglicht, die er nicht beanspruchen kann, und wenn die betreffende Rechtshandlung im letzten Monat vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach diesem Antrag vorgenommen worden ist. Die hier maßgebliche Rechtshandlung – Erbringung der Leistungen des vorläufigen InsV – ist jedenfalls nach Stellung des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen worden. Aus den hier entstandenen Steuerschulden ergab sich im Streitfall (nur) ein Anspruch auf Begleichung der Steuer durch Zahlung.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

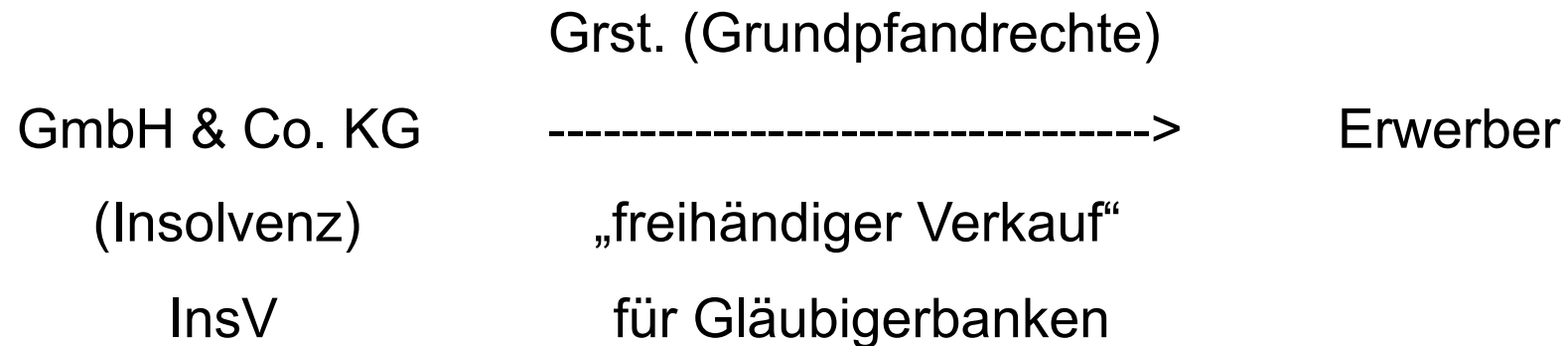
- **Problem:**

- ▶ Verhältnis der BFH-Rspr. zu **§ 55 Abs. 4 InsO n.F.?**
- ▶ Verhältnis der BFH-Rspr. zur Verrechnung gem. **§ 16 Abs. 2 UStG**, wenn im VZ des VorSt keine „Erstattung“, sondern Verminderung der Zahllast?

„kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

BFH-Urteil v. 28.7.2011 – V R 28/09 (veröffentlicht am 28.9.2011)

- **Sachverhalt:**



sog. „kalte Zwangsversteigerung“

= Lieferung Grst § 3 I UStG an Erwerber

= s. Leistung § 3 IX UStG an Bank

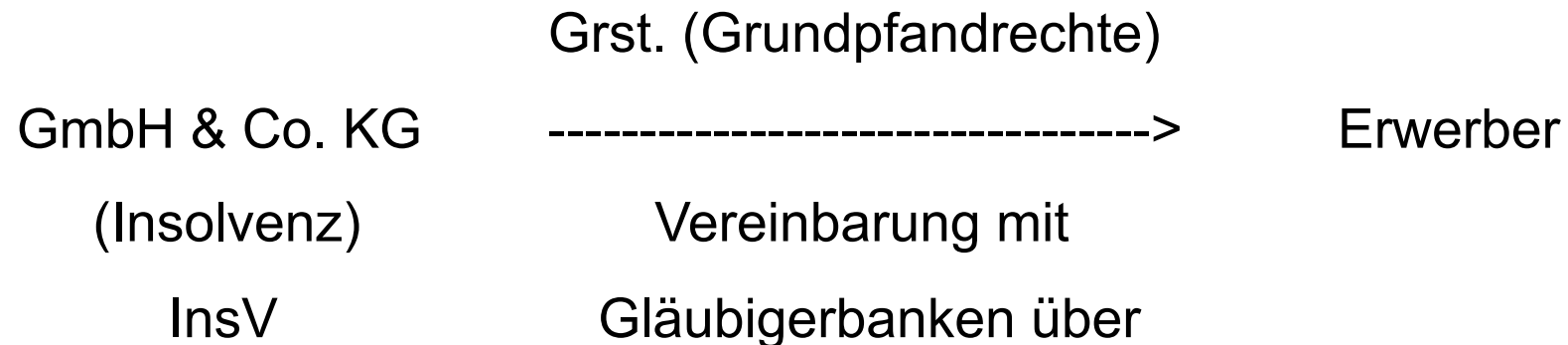
Entgelt: 4 bis 5 % Verkaufserlös als

Massekostenbeitrag

„kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

BFH-Urteil v. 28.7.2011 – V R 28/09 (veröffentlicht am 28.9.2011)

- **Sachverhalt:**



sog. „kalte Zwangsverwaltung“

= s. Leistung § 3 IX UStG an Bank

Entgelt: 9 bis 15 % der eingezogenen

Kaltmieten als Massekostenbeitrag

für „Grundstücksverwaltung“

„kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

BFH-Urteil v. 28.7.2011 – V R 28/09 (veröffentlicht am 28.9.2011)

- **Entscheidungsgründe:**

Veräußert ein InsV ein mit einem Grundpfandrecht belastetes Grundstück freihändig aufgrund einer mit dem Grundpfandgläubiger getroffenen Vereinbarung, liegt neben der Lieferung des Grundstücks durch die Masse an den Erwerber auch eine steuerpflichtige entgeltliche Geschäftsbesorgungsleistung der Masse an den Grundpfandgläubiger vor, wenn der InsV vom Verwertungserlös einen „Massekostenbeitrag“ zugunsten der Masse einbehalten darf. § 4 Nr. 9a UStG greift nicht.

Eine entgeltliche Leistung liegt jedoch nicht vor, wenn der Veräußerungserlös die mit dem Grundpfandrecht besicherte Forderung übersteigt und der InsV vereinbarungsgemäß in diesem Fall keinen Massekostenbeitrag erhält.

„kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

BFH-Urteil v. 28.7.2011 – V R 28/09 (veröffentlicht am 28.9.2011)

- **Entscheidungsgründe:**

Vergleichbares gilt für die freihändige Verwaltung grundpfandrechtsbelasteter Grundstücke durch den InsV. Der InsV hätte sich gem. § 165 InsO darauf beschränken können, die Zwangsverwaltung zu dulden. Der Anteil von 9 bis 15 % aus den realisierten Kaltmieten als „Inkassogebühren“ stellt ein Leistungsentgelt für eine wahrgenommene Grundstücksverwaltung dar.

Eine steuerbare Leistung liegt auch bei der freihändigen Verwertung von Sicherungsgut durch den InsV vor (Änderung Rspr.).

Besteuerungsverfahren in der Insolvenz

Ablauf des Besteuerungsverfahrens in der Insolvenz

- Abgrenzung Insolvenzforderung = Anmeldung zur Tabelle (Quote).
- Abgrenzung Masseansprüche = Bescheid gegen Verwalter.
- Auskunftsrechte / Akteneinsicht im Insolvenzverfahren
 - BFH-Beschluss v. 10.2.2011 – VII B 183/10 Rechtsweg zum FG / BFH
- Insolvenzverwalter ist Vermögensverwalter i.S.v. **§ 34 Abs. 3 AO**.
- Mitwirkungspflichten bei der Abgabe der Steuererklärungen.
- Buchführungspflicht des Verwalters gem. **§ 155 InsO** (§ 140 AO).
- Typische Haftungstatbestände **§§ 69, 73, 74 AO**.
- Örtliche Zuständigkeit gem. **§ 26 AO** (keine Aktenabgabe).
- Insolvenzantrag des FA kein VA, sondern „Realakt“; kein Einspruch, sondern ggf. § 114 FGO
 - BFH v. 25.2.2011 – VII B 226/10

Besteuerungsverfahren in der Insolvenz

- **Externe Rechnungslegung** gem. § 155 InsO unstr. beim Insolvenzverwalter; Verpflichtung für Verwalter über § 140 AO.
↓
- **BFH**: keine Verpflichtung des Verwalters zur Abgabe der Feststellungserklärung gem. §§ 179, 180 AO bei PersG; aber **BFH-Beschluss** v. 19.11.2007: Abgabe Bilanz / GuV durch InsV
- **BGH**: Vgl. BGH-Urteil v. 16.9.2010 – IX ZR 121/09, ZInsO 2010, S. 2094
- Verpflichtung für Verwalter zur Abgabe der **USt-Erklärung, GewSt-Erklärung** bei GewSt-Pflicht (vgl. *Krüger*, ZInsO 2008, 1295).
- **Zwangsgelder** gegen Verwalter bei Nichtabgabe möglich
- **Praxis**: Problem für Steuerberater der Gesellschafter bei Verlusten, Sonderbilanzen, § 15a EStG etc.
- **BGH-Beschluss** v. 18.12.2008 – IX ZB 197/07: Versagung der RSB bei Verweigerung der Mitwirkung zur Abgabe der ESt-Erklärung?

Besteuerungsverfahren in der Insolvenz



Insolvenzforderung

- alte St-Nr.
- Anmeldung zur Tabelle
- kein Steuerbescheid nach Verfahrenseröffnung möglich
- Erklärungspflichten
- § 55 Abs. 4 InsO ab 1.1.2011 (vgl. OFD MS v. 30.3.2011)



Masseverbindlichkeit

- neue (USt) Masse-StNr.
- Erklärung durch Insolvenzverwalter beim FA, USt-VA, LoSt-Anmeldung etc.
- Erklärungspflichten, ggf. § 69 AO
- 3. St-Nr.: bei Freigabe (§ 35 InsO)
- § 55 Abs. 4 InsO ab 1.1.2011 (vgl. OFD MS v. 30.3.2011)

Sonderproblem: Freigabe – Folgen USt / ESt etc.

Rechtslage bis 30.6.2007 (§ 35 InsO a.F)



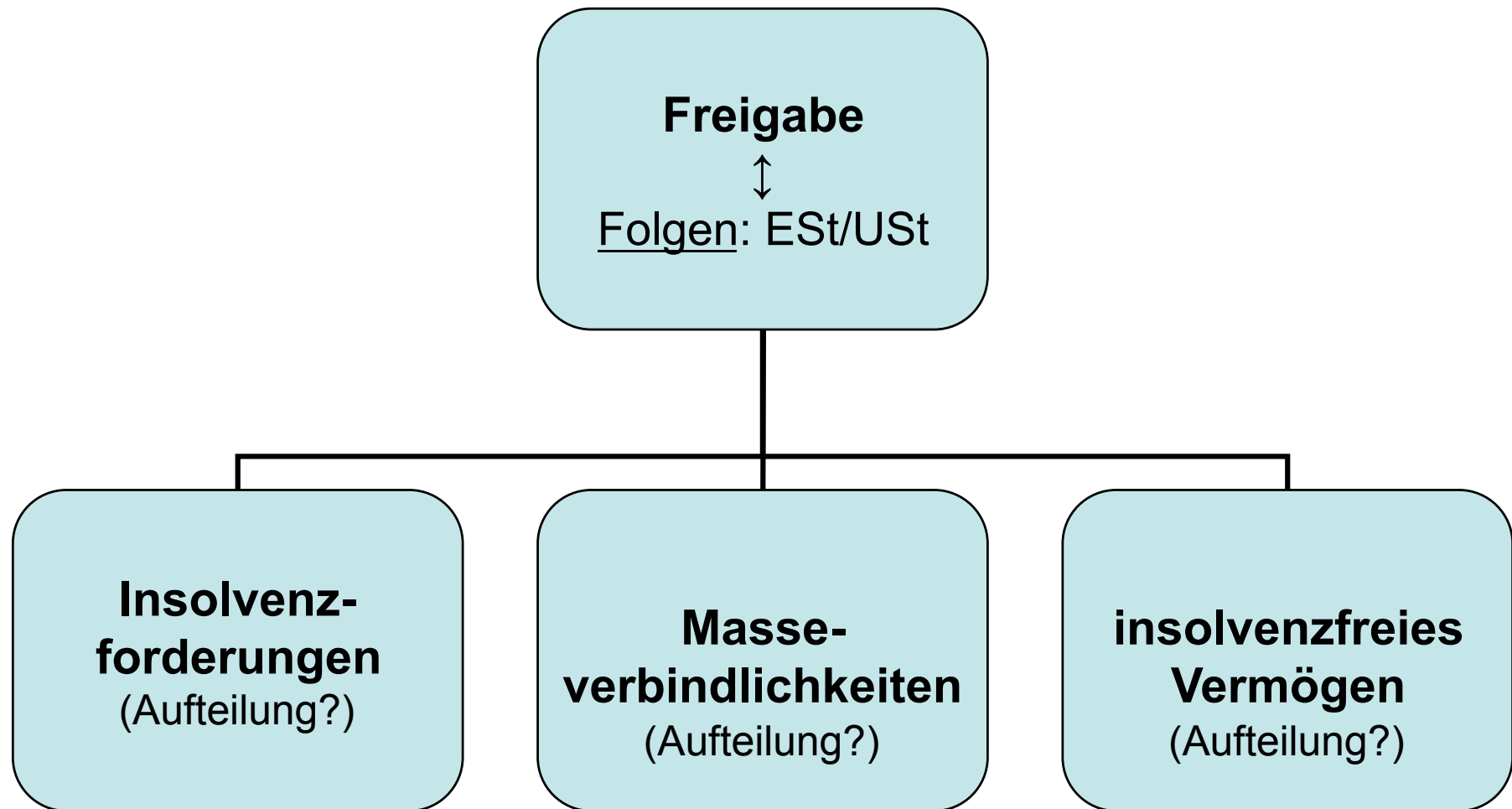
- BFH-Rechtsprechung zur USt v. 7.4.2005
- gesonderte St-Nr. ?
- Insolvenzfremde Tätigkeit bei § 36 InsO i.V.m. § 811 Abs. 1 Nr. 5 ZPO?

Rechtslage ab dem 1.7.2007 (§ 35 InsO n.F)



- Freigabe der Tätigkeit durch Verwalter?
- 3. (USt) St-Nr.
→ Folgen für USt?
(vgl. BFH v. 17.3.2010 – XI R 2/08 sowie dazu *Onusseit*, ZInsO 2010, S. 1482 ff.)
- Folgen für ESt?

Freigabe – Folgen für die Einkommensteuer



Besteuerungsverfahren in der Insolvenz (Verhältnis Kanzleiabwickler ↔ InsV)

□ Praxisfall: Insolvenz eines RA ↔ Abwickler ↔ InsV

RA gibt am 26.1.2009 seine Zulassung zurück (Spielsucht), Kammer widerruft die Zulassung am 30.1.2009 und bestellt einen anderen RA zum Abwickler der Kanzlei. Am 9.2.2009 wird das Insolvenzverfahren eröffnet. Der InsV beantragt die Vergabe der Masse-Str., daneben wird eine „dritte“ Steuer-Nr. für den Abwickler beantragt.

Einkommensteuerrechtliche Behandlung derzeit unklar. Anspruch des Abwicklers auf Vergütung (§§ 55 Abs. 5, 53, Abs. 10 BRAO), Kammer bürgt für den Anspruch. Abwickler wird im Namen und für Rechnung des insolventen RA tätig. Nach Ansicht des LG Aachen, Urteil v. 27.3.2009 – 8 O 480/087 (nrk.), ZInsO 2009, S. 875 muss das Konkurrenzverhältnis zwischen InsV und Abwickler zugunsten des Abwicklers gelöst werden. Die Sicherheit des Rechtsverkehrs rechtfertigt es, dem Abwickler bis zur Beendigung des Abwicklungsverhältnisses sämtliche Honorare zuzusprechen. Allenfalls sei der Abwickler ggf. gem. § 271 Abs. 1 BGB verpflichtet, die Überschüsse herauszugeben, die offensichtlich nicht mehr für die weitere Abwicklung benötigt werden. Folge: Dritte-USt-Steuer-Nr. für Abwickler danach (+).

Vgl. auch OLG Köln, Urteil v. 4.11.2009 – 17 U 40/09 (!)

Insolvenzantrag des FA - Rechtsschutz

- Insolvenzantrag des FA ≠ Verwaltungsakt (**vgl. BFH-Beschluss v. 28.2.2011**)
- **FG Köln, Beschluss v. 26.6.2008** – 6 V 973/08: *Streitfall Steuerschulden beim FA i.H.v. 60.000 € nach einer BP und monatliche Ratenzahlungen an das FA i.H.v. 7.000 €; Kontenpfändung, künftig fällige Steuerschulden; keine Vermögenswerte; nur Verb. ggü. dem FA.*
- **FG Niedersachsen, Beschluss v. 27.10.2010** – 15 V 340/10, *ZInsO 2011, S. 587.*
- **BFH-Beschluss v. 28.2.2011 VII B 224 /10 (RS gegen Insolvenzantrag des FA)**
- **BFH-Beschluss v. 25.2.2011 – VII B 226/10 (Rechtsweg zum FG / BFH)**
- *Wenzler, AO-StB 2008, S. 311, der das erfolgreiche § 114 FGO-Verfahren beim FG Köln anschaulich erläutert; vgl. auch **BFH v. 31.8.2011 – VII B 59/11***
- **Ermessen** des FA (§ 5 AO; § 102 FGO); vgl. auch **BFH v. 12.8.2011 – VII B 159/10.**
- Checkliste „Ermessensfehlgebrauch“; Verhältnismäßigkeit!
- Rechtsschutz durch allg. Leistungsklage (§ 40 I 3. Alt. FGO).
- Vorläufiger RS durch **einstweilige Anordnung** (§ 114 FGO).
- **Liquiditätsprüfung** durch das FA ↔ Anfechtungsmöglichkeiten? (§ 249 II AO – „Vorbereitung“ Haftungsbescheide etc.)
- **Zur örtlichen Zuständigkeit** in der Insolvenz gem. § 26 AO vgl. OFD Hannover, VfG. v. 23.12.2008 sowie FinMin NRW, Erlass v. 10.01.2011 sowie **BFH v. 12.7.2011 VII R 69/10 zur örtlichen Zuständigkeit für § 218 Abs. 2 AO** in der Insolvenz.

Insolvenzanfechtung gegenüber dem FA

- Rechtsgrundlagen: §§ 129 ff. InsO
- Anfechtung von Zahlungen an das FA
- Kongruente Deckung (§ 130 InsO) / inkongruente Deckung (§ 131 InsO)
- Vorsätzliche Gläubigerbenachteiligung (§ 133 InsO)
- **Haftung gem. § 69 AO** – BFH v. 5.6.2007 VII R 65/05 für GmbH-GF

Hypothetische Anfechtungsmöglichkeit gem. §§ 129 ff. InsO für Haftung gem. § 69 AO unerheblich); vgl. zur Haftung gem. § 69 AO auch BFH-Urteil v. 23.9.2008 – VII R 27/07 und BFH-Urteil v. 11.11.2008 – VII R 19/08.

Keine Haftung des GF für LoSt bei Widerruf der Lastschrift durch vorl. InsV mit Zustimmungsvorbehalt gem. § 69 AO (so FG MS v. 02.07.2009 10 K 1549/08 L; siehe auch FG Berlin-Brandenburg v. 02.07.2009 9 K 2590/03); wohl keine Haftung des InsV gem. § 35 AO i.V.m. § 69 AO vgl. BFH v. 27.05.2009 VII B 156/08, str.!

- Zur **Haftung des InsV** vgl. auch Vfg. OFD Karlsruhe v. 1.6.2010 (!)
- Zu **verfassungsrechtlichen Überlegungen** zur Insolvenzanfechtung vgl. *Urban*, DStZ 2010, S. 922 ff.

Anspruch des InsV auf Kontoauszug vom FA

- **BFH-Urteil v. 15.10.2008 II B 91/08** Anspruch Kontoauszug
- **FG Düsseldorf, Urteil v. 14.05.2008 – 4 K 242/07**

Der Anspruch eines InsV auf Auskunftserteilung durch einen Kontoauszug kann im Wege der allg. Leistungsklage (§ 40 FGO) geltend gemacht werden. Grundsätzlich ist das FA verpflichtet, die Auskunft zu erteilen, wenn dies für steuerrechtliche Pflichten erforderlich ist. Begehrt der InsV den Kontoauszug, um Anfechtungsrechte zu prüfen, stehen ihm keine weitergehenden Rechte als den übrigen Gläubigern zu. Der Anfechtungsgrund muss dem Grunde nach feststehen oder substantiiert angegeben werden, warum keine Information aus der Buchführung möglich oder zumutbar war. FG Ddorf: Rechtsstaatsprinzip i.V.m. Art. 12 GG u. Art. 19 IV GG.

→ Vgl. auch **BMF-Schreiben v. 17.12.2008, kein berechtigtes Interesse für Auskunftserteilung bei Amtshaftung oder Insolvenzanfechtung sowie OFD Koblenz, Vfg. v. 31.3.2010, ggf. Abrechnungsbescheide (§ 218 Abs. 2 AO)**

→ Neue Entwicklung durch „**ElsterKontoabfrage**“; www.elsteronline.de.

→ Vollmacht des bisherigen StB erlischt (§§ 115, 117 InsO, OFD Nieders. v. 15.11.2010).

→ **Vgl. auch BFH v. 26.4.2010 – VII B 229/09 u. BFH v. 15.9.2010 – II B 4/10!**

BFH-Beschluss v. 10.2.2011 – VII B 183/10 Rechtsweg zum FG / BFH

BVerwG-Beschluss v. 9.11.2010 – 7 B 43.10 bzw. OVG NRW v. 15.06.2011 (!)

Anspruch des InsV auf Kontoauszug vom FA

- **FG Saarland, Urteil v. 17.12.2009** – 1 K 1598/08, ZInsO 2010, S. 484-487: Kein Anspruch des Insolvenzverwalters auf **Einsicht in die (Vollstreckungs-)Steuerakten beim Finanzamt**. Die AO regelt als spezielle Rechtsmaterie die Frage des Akteneinsichtsrechts abschließend (**BFH-Beschluss v. 26.4.2010 – VII B 229/09**).

- **FG Münster, Urteil v. 17.09.2009** – 3 K 1514/08 (www.justiz.nrw.de): **Anspruch des Insolvenzverwalters auf einen Erhebungskontoauszug**. Statthaft sei eine Verpflichtungsklage, da die Erteilung des Kontoauszuges ein Verwaltungsakt i.S.v. § 118 AO und kein Realakt darstelle. § 102 FGO sei bei Ermessenentscheidungen anzuwenden.

Vgl. auch *Nöcker*, Klartextauszug an den Insolvenzverwalter, AO-StB 2010, S. 44-47; *Schmittmann*, Das Finanzamt, die Anfechtung und die Auskunft, StuB 2010, S. 69-70; *ders.* ZInsO 2010, S. 1469 ff.

- **VG Hamburg, Beschluss v. 17.5.2010** – 7 K 429/09, ZInsO 2010, S. 1097: Anspruch des InV nach Hamb. Informationsfreiheitsgesetz auf dem Verwaltungsrechtsweg (und nicht Finanzrechtsweg) zu verfolgen.

- **VG Hamburg, Urteil v. 27.8.2010** – 7 K 429/09, ZInsO 2010, S. 2247: kein Anspruch des InV nach Hamb. Informationsfreiheitsgesetz!
(**OVG NRW, Beschluss v. 28.7.2008 - 8 A 1548/07 ggü. Krankenkasse!**)

Anspruch des InsV auf Kontoauszug vom FA

□ „Kontoauszüge“ des FA an den Insolvenzverwalter?

M.E. Anspruch aus **§ 34 Abs. 3 AO, § 218 Abs. 2 AO**; vgl. auch **BFH-Beschluss v. 15.1.2007 – IX B 239/06; Antrag Abrechnungsbescheid!**

Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, 8. Aufl. (2010), S. 666 ff. unter Hinweis auf FG Düsseldorf v. 22.6.2006, 12 K 5199/05; **FG MS v. 17.9.2009** bzw. **FG Saarland v. 17.12.2009 (keine Einsicht in Vollstreckungsakte)**



a.A. LG Paderborn, Urteil v. 16/12.2005 – 2 O 10/05 kein Anspruch!

Begründung:

- Kein direkter Anspruch aus der InsO.
- § 97 InsO sei vorrangig (Auskunftspflicht des Schuldners).
- „Zeitintensive Prüfung“ durch das FA.
- Überprüfung durch den Sachgebietsleiter erforderlich.



BGH-Urteil v. 07.02.2008 – IX ZB 137/07: Die InsO kennt keine Auskunftspflichten möglicher Anfechtungsschuldner gegenüber dem InsV. Vgl. auch BFH v. 26.4.2010.

Widerspruch gegen Insolvenzforderungen des FA

- **Feststellungsbescheid (FB) gem. § 251 Abs. 3 AO** (≠ Feststellungsbescheid i.S.v. §§ 179 ff. AO)
- **BFH v. 23.2.2010 – VII R 48/07 (Reichweite Feststellungsbescheid)**
- **Einspruch** gegen FB gem. § 347 AO möglich; Klage vor dem FG
- ggf. **§§ 130 ff. AO** prüfen (**FG Münster v. 21.2.2008**; sowie **FG MS v. 23.6.2009 1 K 3947/06 U, F**)

- **Problem**: Änderung des Tabelleneintrags?
 1. Ansicht: Änderung gem. § 130 AO
 2. Ansicht: Änderung gem. §§ 172 ff. AO
 - 3. Ansicht: Änderung gem. §§ 578 ff. ZPO
(so FG Düsseldorf, Urteil v. 21.4.2010, Rev.
wegen grundsätzl. Bedeutung zugelassen)**

Vgl. aktuell *Roth/Schütz*, ZInsO 2008, S. 186 ff. sowie *Bartone*, AO-StB 2008, S. 132 ff.

Abtretung von Steuererstattungsansprüchen

- **OFD Rheinland / Münster v. 28.9.2009 (Kurzinformat)**
 - **Treuhänder reicht nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens und während der Wohlverhaltensphase eine vom ehemaligen Insolvenzschuldner unterschriebene Abtretungsanzeige beim FA ein:**
 - BGH (v. 21.7.2005) und BFH (v. 21.11.2006) haben entschieden, dass die Ansprüche des ehemaligen Insolvenzschuldners auf Erstattung von ESt nicht zu den nach § 287 Abs. 2 InsO an den Treuhänder abzutretenden Forderungen auf Bezüge aus einem Dienstverhältnis gehören.
 - Wenn sich der Treuhänder gleichwohl Steuererstattungsansprüche abtreten lässt, ist dies gem. **§ 46 Abs. 4 AO** unzulässig und damit unwirksam.

Kritik: *Zimmer*, ZInsO 2010, S. 2372 ff. mit beachtlichen Argumenten!

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

- **Besonderheiten PersG**
(BFH v. 3.4.2008 u. BFH v. 18.5.2010)
- **Sanierungsgewinne**
(BMF ↔ BFH v. 10.7.2010)
- **Betriebsaufspaltung**
(BFH v. 5.6.2008)
- **Aufteilung der ESt**
(BFH v. 1.4.2008 X B 201/07;
Vielzahl von FG-Rspr.!; wichtig BFH v. 24.2.2011)
- **Umwandlung in der Krise**
(*Heckschen*, ZInsO 2008, 824;
Köchling, ZInsO 2009, 641 ff.; *Altvater*,
DB 2008, 2612 ff.)
- **Verluste i.S.d. § 17 EStG**
(*BMF v. 21.10.2010, BMF v. 8.11.2010*)
- **Wahlrecht ZVA beim InsV** (BFH
21.6.2007, BGH 24.5.2007 u. 18.11.2010)
- **Wahl der Steuerklassen** (BGH v.
3.7.2008, ZInsO 2008, 976)
- **Einkünfte InsV** (BFH v. 15.12.2010
u. 26.1.2011 zugunsten der InsV)
- **Wegfall von betriebl. Verb.
Restschuldbefreiung**
Folgen: **aktuelle Ansicht nunmehr
BMF v. 22.12.2009 (!)**

Besteuerung des Insolvenzverwalters

• Rechtsform

- Freiberuflereinzelpaxis § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG als RA / StB ..
Insolvenzverwaltung jedoch § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG (selbst für RA / StB)
- Freiberufler-PersG § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG i.V.m.
§ 18 Abs. 4 S. 2 EStG i.V.m.
§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG
(sog. freiberufl. Mitunternehmerschaft)
- Freiberufler-GmbH § 8 Abs. 2 KStG (§ 15 EStG!)
- Freiberufler-GmbH & Co. KG § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG (BFH!)
- Abgrenzung:
Bürogemeinschaft BFH-Urteil v. 14.4.2005 XI R 82/03

Besteuerung des Insolvenzverwalters

- **Bisherige BFH-Rspr.: InsV = § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG mit der Anwendung der „Vervielfältigungstheorie“ (vgl. z.B. BFH v. 14.7.2008, BVerfG v. 25.3.2010)**
- **Zuständigkeitswechsel von IV. Senat an VIII. Senat; Änderung der Rspr.**
 - **BFH-Urteil v. 15.12.2010 VIII R 50/09 zugunsten InsV**
 - **BFH-Urteil v. 26.01.2011 VIII R 3/10 zugunsten InsV**

Keine Anwendung der sog. Vervielfältigungstheorie, d.h. InsV kann auch eine Vielzahl von Mitarbeitern beschäftigen, solange er „leitend und eigenverantwortlich“ tätig ist; die Arbeitsleistung muss jedoch – selbst wenn der Berufsträger ausnahmsweise in einzelnen Routinefällen nicht mitarbeitet – den erforderlichen „Stempel der Persönlichkeit“ des InV tragen. Grundentscheidungen des Insolvenzverfahrens muss der InV „höchstpersönlich“ treffen = Organisation der Verfahrensabwicklung im Ganzen (Wertung §§ 56 ff. InsO). InV muss das „Ob“ der einzelnen Abwicklungsmaßnahmen entscheiden. Allein aus der Höhe der Erlöse kann nicht auf eine Aufgabenverschiebung geschlossen werden.

Einkommensteuer - Zusammenveranlagung

- **Leitsatz: BGH v. 24.5.2007 – IX ZR 8/06 (§ 26b EStG, § 80 InsO)**



„Das **Wahlrecht** der Ehegatten für eine Getrennt- oder Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer wird in der Insolvenz eines Ehegatten durch den **Insolvenzverwalter** und im vereinfachten Verfahren durch den **Treuhänder** ausgeübt.

- **Leitsatz: BGH v. 18.11.2010 – IX ZR 240/07 (§ 26b EStG, § 80 InsO ...)**



„Der InsV kann die **Zustimmung** nicht davon abhängig machen, dass sich der Ehegatte zur **Auszahlung des Wertes** des durch die ZVA erzielten Vorteils verpflichtet.“

Einkommensteuer - Zusammenveranlagung

- **Sachverhalt BGH-Urteil v. 24.5.2007 – IX ZR 8/06**
 - Januar 2000: Eröffnung Insolvenzverfahren **Ehefrau** (LoSt III)
 - Juli 2003: Eröffnung vereinf. Verfahren **Ehemann** (LoSt V)
 - Frühjahr 2003: Abgabe der ESt-Erklärung (Antrag ZVA)
 - Sept. 2003: ESt-Bescheid 2002 mit **230 €** Nachzahlung (§§ 155 III, 44, 122 VII AO; § 26b EStG)
 - Okt. 2003: Einspruch der Treuhänderin EM, Antrag auf getrennte Veranlagung
 - Folgezeit: Änderungsbescheid des FA getr. Veranlagung; **EM: 1.056 € Erstattung EF: 3.467 € Nachzahlung**
hiergegen: **Einspruch der EF beim FA** u. gesonderte **Klage auf Zustimmung zur ZVA** (beim **AG**, Berufung **LG**, **BGH**)

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

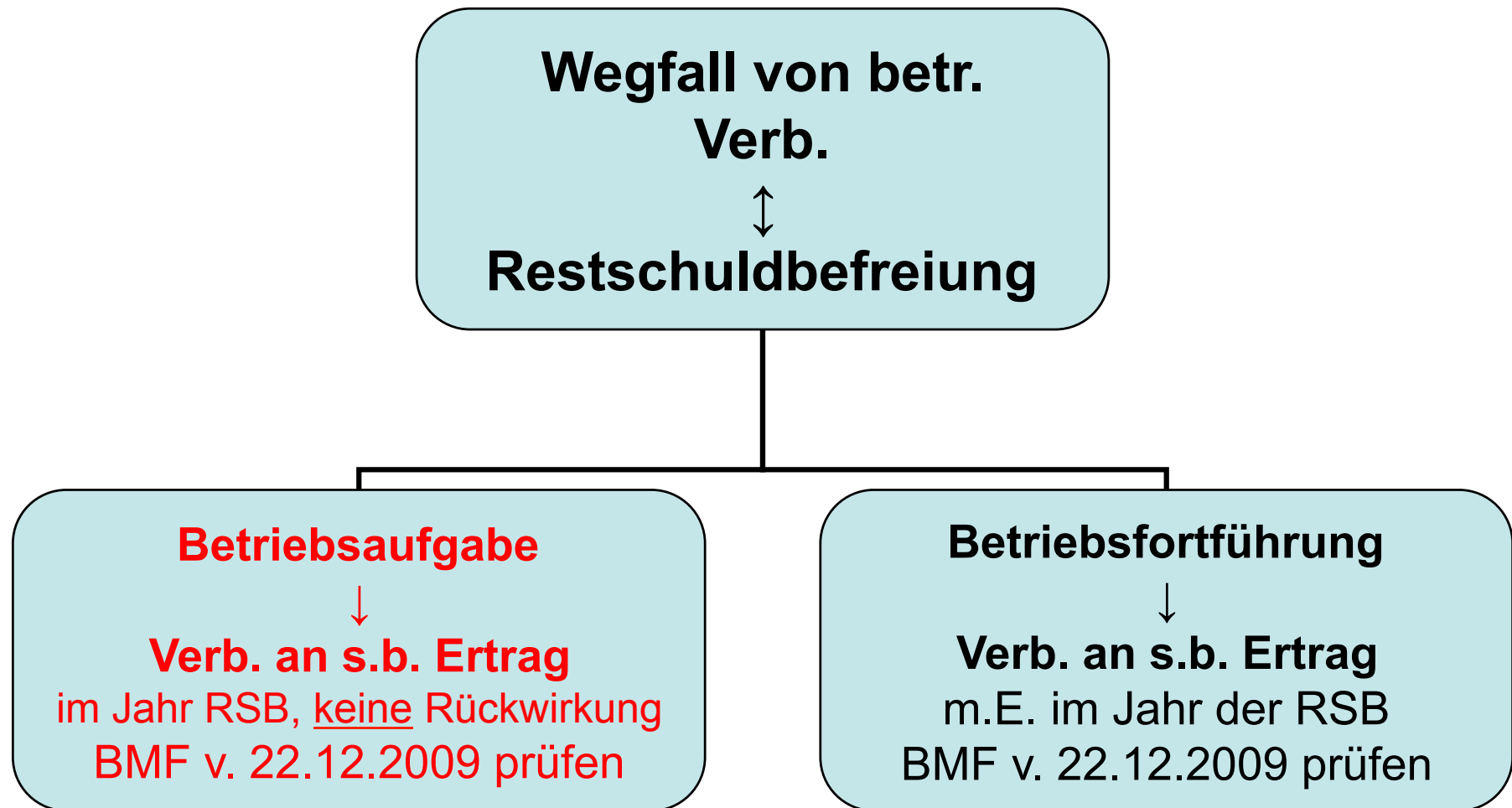
„Sanierungsgewinne“ ↔ HB / StB

- § 3 Nr. 66 EStG a.F. bis zum 1.1.1998, derzeit (-).
- **BFH-Urteil v. 14.07.2010 – X R 34/08 keine Billigkeitsmaßnahmen bei unternehmerbezogenen Sanierung, a.A. noch die Vorinstanz FG Köln, Urteil v. 24.4.2008 – 6 K 2488/06 (nrk.), BB 2008, 2666, wonach die Aufgabe bzw. Auflösung einer Gesellschaft für die Sanierungsggeeignetheit des Schuldenerlasses unerheblich sei! **BFH: Unternehmen darf werbende Tätigkeit nicht eingestellt haben!****
- BMF-Schreiben vom 27.3.2003, vgl. FG München v.12.12.2007 (Rev.)
- **Problem: Ist der Sanierungserlass eine rechtswidrige EU-Beihilfe?**
- „Ermessensreduzierung auf Null“; Unternehmensfortführung?
- Zielkonflikt mit der Insolvenzordnung; keine Regelung für die **GewSt!**
- Problem: Wegfall von betriebl. Verb. durch **Restschuldbefreiung;**
vgl. **BMF v. 22.12.2009 (!)**; *Uhländer* AO-StB 2010, S. 81-87
vgl. **OFD Münster v. 23.6.2010** (zuvor OFD MS v. 21.10.2005)
vgl. **OFD Niedersachsen v. 25.02.2010 u. 29.09.2010** zum Verfahren
→ Vgl. auch *Khan/Adam*, ZInsO 2008, S. 899 ff.; *Thouet*, ZInsO 2009, 664; *Kroniger / Korb*, BB 2008, S. 2656 ff.; *Geist*, BB 2008, S. 2658 ff.; *Gragert*; NWB 17/2011, S. 1438 ff.

„Sanierungsgewinne“ ↔ HB / StB

frühere Ansicht: OFD MS v. 21.10.2005 rückwirkende Änderung

aktuelle Ansicht: OFD MS v. 23.06.2010 keine rückwirkende Änderung



Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

„Sanierungsgewinne“ ↔ HB / StB

□ Praxisfall: Wegfall betriebl. Verb. ↔ Restschuldbefreiung

Über das Vermögen des Einzelunternehmers E wird am 1.9.2007 das Insolvenzverfahren eröffnet; Antrag auf RSB gestellt. InsV führt den Betrieb zunächst fort und verkauft im Wege der übertragenden Sanierung die wesentlichen Betriebsgrundlagen (AV u. UV) zum 1.10.2007. Die Mitarbeiter werden ebenfalls übernommen. In der letzten Bilanz verbleiben Verbindlichkeiten (Bank / Lieferanten) i.H.v. 600.000 €. Für das Jahr 2007 werden folgende Verluste erklärt:

01.01.2007 - 31.08.2007 ././. 280.000 €

01.09.2007 - 01.10.2007 ././. 120.000 €.

Die Ehefrau erzielt Einkünfte i.S.d. § 19 EStG (Zusammenveranlagung); Erstattung der Lohnsteuerabzugsbeträge 2006 / 2007 an die Ehefrau. RSB-Beschluss in 2013 zu erwarten.

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

„Sanierungsgewinne“ ↔ HB / StB

□ Praxisfall: Auffassung des FA (derzeit) ↔ Zielkonflikt InsO

- Wegfall der Verb. i.H.v. 600.000 € = „Sanierungsgewinn“.
- „Sanierungsgewinn“ i.S.d. BMF 27.3.2003 u. BMF v. 22.12.2009
- Keine Rückwirkung Betriebsaufgabe / -veräußerung zum 1.10.07
- Keine rückwirkende Änderung der ESt für VZ 2007
- Keine rückw. Änderung der Verlustfeststellung VZ 2007
- Keine Rückforderung der Lohnsteuer 2006 / 2007 von EF
- **Im Jahr des RSB „Sanierungsgewinn“ mit Verlustvorträgen verrechnen und verbleibenden Betrag der ESt erlassen (§ 227 AO; so BMF v. 22.12.2009 unter Hinweis auf BMF 2003; vgl. auch Janssen, NWB Heft 23/2010 v. 7.6.2010, S. 1854)**

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

„Sanierungsgewinne“ ↔ HB / StB

- Wegfall von betrieblichen Verbindlichkeiten
- Gewinnermittlung durch **Buchführung**
 - **Buchung: Verbindlichkeit an s.b. Ertrag**
 - a.A. Verbindlichkeit an Kapital
(so z.B. *Thouet/Baluch*, DB 2008, S. 1595: RSB „privat“)
 - früher: OFD MS v. 210.20.2005 kein begünstigter Sanierungsgewinn (!)
 - nunmehr: **BMF v. 22.12.2009**, Sanierungserlass aus 2003 ist anwendbar
OFD MS v. 23.06.2010 begünstigter Sanierungsgewinn
 - so bereits: *Uhländer*, in *Waza/Uhländer/Schmittmann*, a.a.O.,
8. Auflage 2010, S. 238 „Zielkonflikt“ InsO ↔ StR, **kein stpfl. Ertrag**

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

„Sanierungsgewinne“ ↔ HB / StB

- **Wegfall von betrieblichen Verbindlichkeiten**
- **Gewinnermittlung durch § 4 III-Rechnung**
 - Auswirkungen des Wegfalls von betriebl. Verb. bei § 4 III EStG str., vgl. z.B. *Schmidt*, EStG, § 4 Rz. 404
 - Wegfall Mietverbindlichkeit: keine BE, da keine BA (bisher)
 - Wegfall Darlehensverb.: **BE** (str.), a.A. *Boochs/D.*, S. 225
 - Wegfall Verb. für Erwerb UV: keine BE, da keine BA (bisher)
 - Wegfall Verb. für Erwerb abnutzb. AV: **BE**, da BA (AfA)
 - Wegfall Verb. für Erwerb GWG: **BE**, da BA (AfA)
 - Wegfall Verb. für Erwerb nicht abnutzb. AV: „keine Ako mehr“

Externe Rechnungslegung in der Krise / Insolvenz

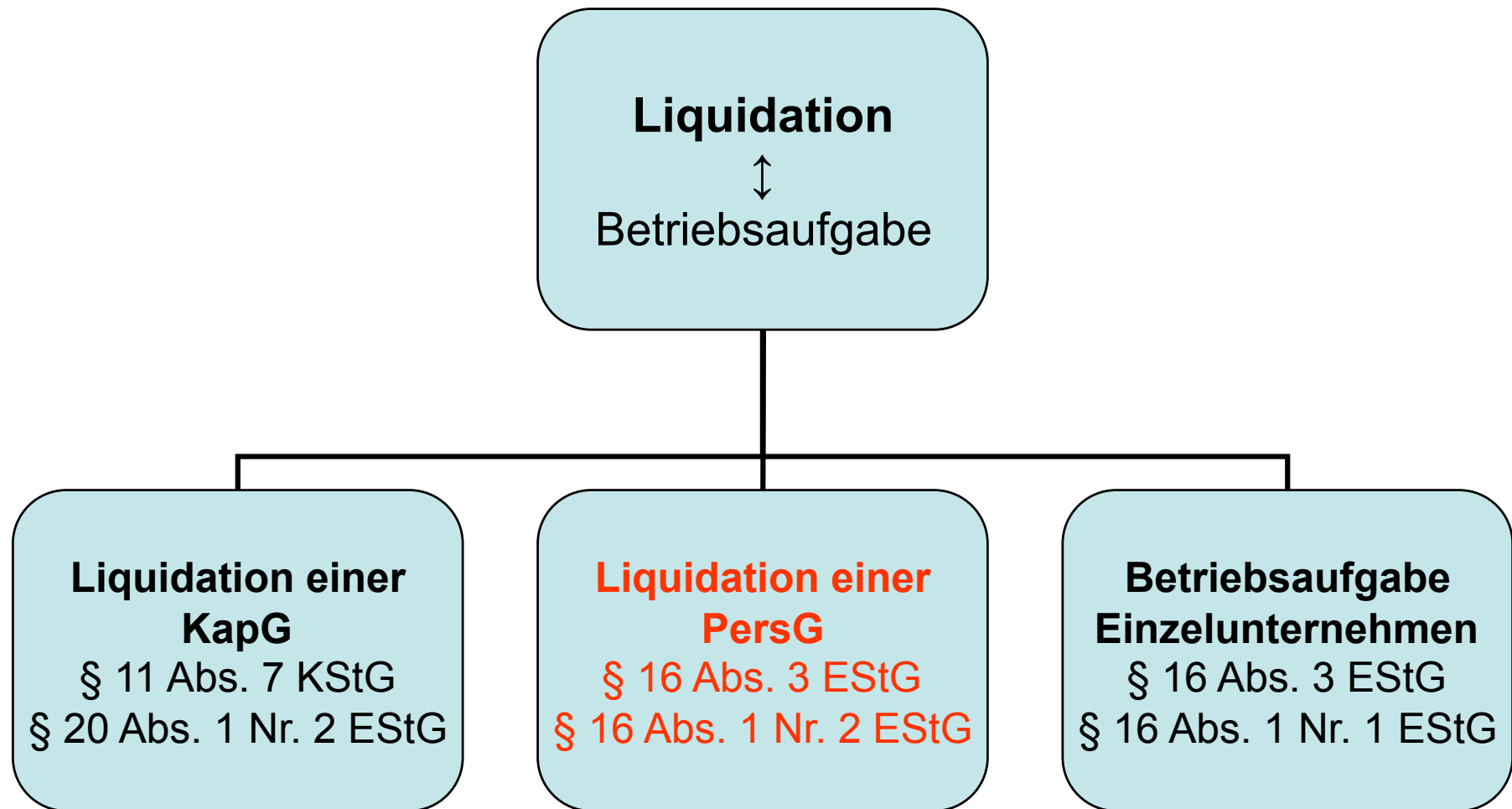
Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW)

- IDW S 6 Erstellung von Sanierungskonzepten
vgl. *Schmittmann*, ZInsO 2011, S. 545 zum
„Sanierungsberater“
- IDW PS 800 n.F. (drohende) Zahlungsunfähigkeit
- IDW RS HFA 17 Abkehr Going-Concern-Prämisse
- IDW RH HFA 1.012 Externe Rechnungslegung Insolvenz
- IDW RS PS 270 Fortführung des Unternehmens

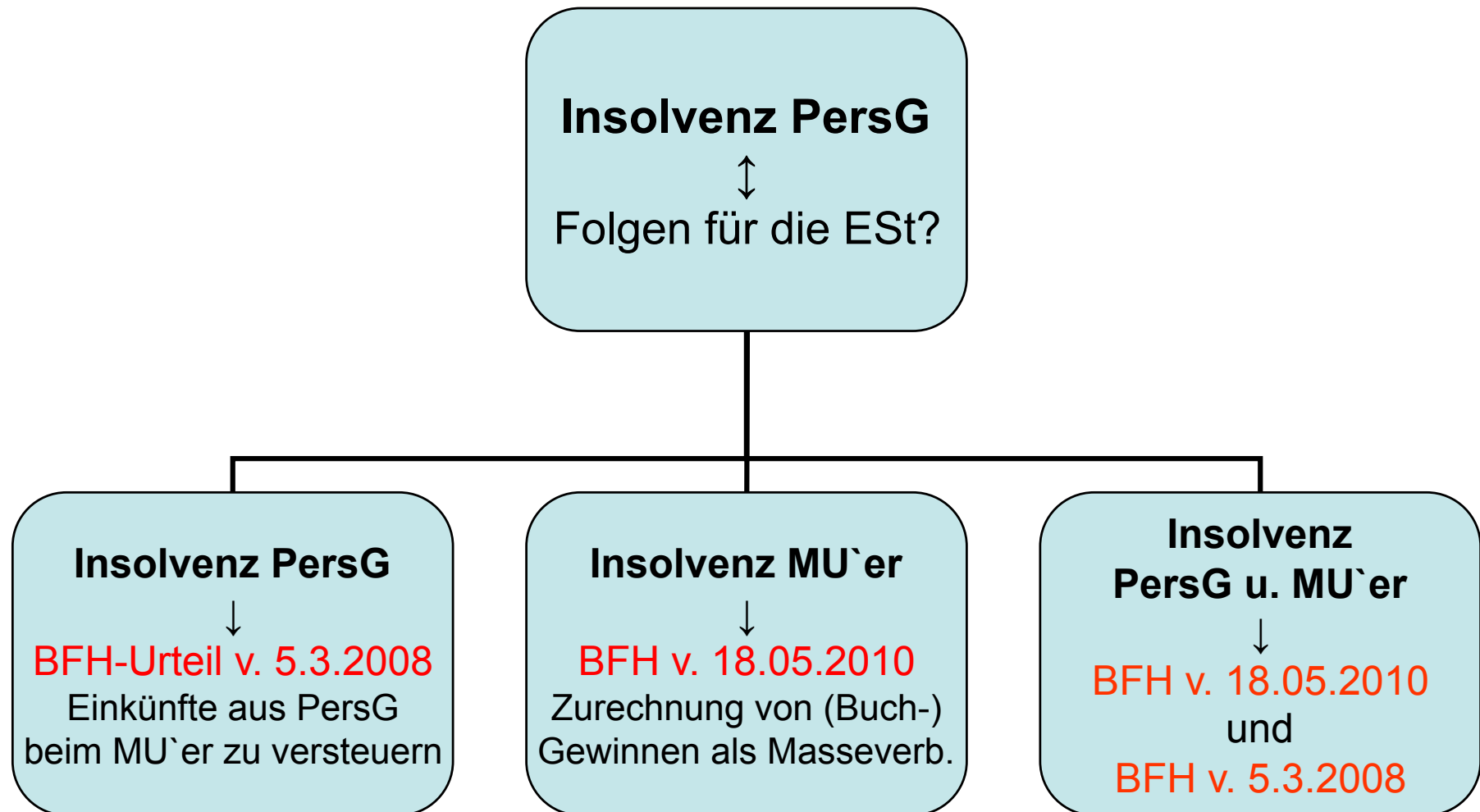
- IDW RH HFA 1.010 Bestandsaufnahme Insolvenz
- IDW RH HFA 1.011 Interne Rechnungslegung Insolvenz
- IDW RS HFA 18 Rechnungslegung bei PersG

- „*Steuerliche Beratungshinweise des IDW*“ zu Unternehmen in der Krise,
Beiheft IDW-Fachnachrichten Nr. 12/2009 (!)

Liquidation von KapG / PersG / Einzelunternehmen



Insolvenz von PersG



PersG:

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

□ BFH-Urteil v. 5.3.2008 X R 60/04 Insolvenz PersG

Bei Insolvenz einer PersG (**Streitfall OHG**) sind die Einkünfte aus der Mitunternehmerschaft i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG nicht gegenüber dem Insolvenzverwalter der PersG, sondern im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung gegenüber dem Gesellschafter als Masseverbindlichkeiten festzusetzen.

Diese steuerrechtliche Zuordnung hat zur Folge, dass von der in der Insolvenz befindlichen PersG erwirtschafteten Gewinne den Masse- und Insolvenzgläubigern zur Verfügung stehen, während steuerrechtlich diese Gewinne des Gesellschaftern zugerechnet werden.

PersG:

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

□ BFH-Urteil v. 5.3.2008 X R 60/04 Insolvenz PersG

Diese Unabgestimmtheit zwischen Insolvenzrecht und Steuerrecht führt zu unbefriedigenden Ergebnissen. **Das Problem ist auf der Grundlage steuerrechtlicher Grundsätze zu lösen.**

Bei unbeschränkt haftenden Gesellschaftern einer OHG (§ 128 HGB) kommen die auf der Ebene der in der Insolvenz befindlichen OHG erzielten Gewinne dem Gesellschafter haftungsmindernd zugute. Dies rechtfertigt es, dass der Gesellschafter die auf seinen Gewinnanteil entfallende ESt selbst zu zahlen hat.

PersG:

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

□ Praxisfall: Insolvenz einer GmbH & Co. KG ↔ Kdt.?

Insolvenz einer GmbH & Co. KG in 2006, Kdt hat seine Einlage i.H.v. 20.000 € geleistet. Für 2007 wird ein anteiliger Gewinn für den Kdt. i.H.v. 35.000 € festgestellt (§§ 179, 180 AO). Der Kdt. legt gegen den ESt-Bescheid **Einspruch** ein, Begründung: Umkehrschluss aus BFH-Urteil v. 5.3.2008 für vollhaftende Gesellschafter (so z.B. *Keller*, BB 2008, S.2784).

Einkommensteuerrechtliche Behandlung derzeit unklar. „Buchgewinn“ ohne Zufluss zu versteuern? ↔ Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ↔ ggf. Billigkeitsmaßnahmen (§§ 163, 222, 227 AO). Haftungsminderung kommt dem Kdt. nicht direkt zugute, da Einlage geleistet (§ 171 HGB), aber mittelbar über Wertsteigerung seiner Anteile. Technische Verbuchung der Gewinnanteile (Kap. II oder Verb. ggü. Kdt.) m.E. steuerrechtlich ohne Bedeutung; siehe nachfolgendes Beispiel zur Buchungstechnik.

PersG:

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

□ Buchung Gewinnanteil für Kdt. einer **GmbH & Co. KG**

- **Stellungnahme des IDW RS HFA 7 v. 27.06.2008 (Tz. 4.2.1.4.)**

- Entnahmefähiger Gewinnanteil (§§ 167, 169 HGB)

= Verb. für PersG in GHB und Forderung im SBV

- Nicht entnahmefähiger Gewinnanteil

= Gutschrift auf dem Kapitalkonto II des Kdt. in GHB



- z.B.: A-GmbH & Co. KG (100 % Kdt. A), Gewinn 10.000 €

• Saldo GuV 10.000 € an Kap. II A 10.000 €

(wenn § 169 HGB vertraglich abbedungen) oder

• HB: Saldo GuV 10.000 € an Verb. ggü. A 10.000 €

SB: Ford. 10.000 € an Kapital 10.000 €

(wenn § 169 HGB nicht vertraglich abbedungen)

PersG:

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

□ Nieders. FG, Urteil v. 28.10.2008 Insolvenz MU`er

Bei Insolvenz eines Mitunternehmers einer PersG (Streitfall Gesellschafter einer nicht insolventen GbR) stellt der Gewinnanteil eine Masseverbindlichkeit bei der ESt dar, auch wenn die Insolvenzmasse durch den Gewinnanteil nicht vermehrt wird. Im Streitfall erfolgte eine Gewinnzurechnung durch Auflösung von Rückstellungen und Aufdeckung von stillen Reserven nach Insolvenzeröffnung beim Gesellschafter. Würde keine Masseverbindlichkeit angenommen, müsste die Besteuerung von Buchgewinnen während des Insolvenzverfahrens ansonsten ganz allgemein entfallen. Ein solches Ergebnis wäre unzutreffend, da die Bildung der RS in früheren Jahren zu ESt-Ersparnissen führte.

(bestätigt durch BFH-Urteil v. 18.05.2010 X 60/08)

ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit

□ **BFH-Beschluss v. 01.04.2008, X B 201/07**

Fall: 25.10.01 Eröffnung des Insolvenzverfahrens für einen Stpfl. mit Gewinnermittlung gem. § 4 III EStG; im Sept. 01 zahlt der Stpfl. Betriebsausgaben; diese Zahlung wird später vom InsV angefochten.

□ Frage: Rückzahlung der BA = BE als Insolvenzforderung oder Masseverbindlichkeit?

□ Lösung **BFH**: Die ESt auf BE ist eine Insolvenzforderung und keine Masseverbindlichkeit, da durch die Anfechtbarkeit der Steueranspruch bereits vor Insolvenzeröffnung begründet i.S.d. § 38 InsO ist. *„Daher ist ein Steueranspruch immer dann Insolvenzforderung i.S.d. § 38 InsO, wenn er vor der Eröffnung des Verfahrens in der Weise begründet worden ist, dass der zu Grunde liegende zivilrechtliche Sachverhalt, der zur Entstehung der Steuerforderung führt, bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens verwirklicht worden ist.“*

ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit

- **FG Köln, Beschluss v. 16.01.2009 – 7 K 3529/0/7**: Keine Beiladung des Schuldners zum Klageverfahren des InsV gegen ESt-Bescheid mit Masseverbindlichkeiten; **ebenso BFH v. 12.5.2009 VIII B 27/09**.
- **FG Sachsen-Anhalt; Urteil v. 18.11.2008 – 4 K 203/05**: Keine Klagebefugnis des Schuldners gegen ESt-Bescheid mit Masseverb. an InsV; keine Beiladung des InsV zur unzulässigen Klage.
- **BFH-Urteil v. 29.01.2009 – V R 64/07**: Vereinnahmung von Entgelten nach Insolvenzeröffnung für Leistungen vor Insolvenz-eröffnung bei Ist-Versteuerung als Masseverbindlichkeiten; Folgen für die ESt bei Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG? Zur Kritik vgl. z.B. *Weitzmann, ZInsO 2009, S. 920* „*Dem Urteil ist nicht zu folgen..*“).
- **FG Nürnberg, Urteil v. 11.12.2008 – 4 K 1394/2007**: Ertragsteuern aus Tätigkeiten des Insolvenzschuldners, die ohne Wissen und Billigung durch den InsV ausgeübt werden und deren Erträge tatsächlich nicht zur Masse gelangt sind ≠ Masseverb. (**bestätigt durch BFH-Urteil v. 18.05.2010 X R 11/09**).

ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit

- **FG Rheinland-Pfalz, Gerichtsbescheid v. 10.11.2008 – 5 K 2040/08**: Ist der Insolvenzschuldner im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung aufgrund eines entgeltlichen Anstellungsvertrages GF einer GmbH und führt er die von der GmbH geschuldete LoSt nicht ab, so wird hinsichtlich der Haftungsschuld i.S.d. § 69 AO keine sonstige Masseverb. (§ 55 I Nr. 1 InsO) begründet (vgl. auch **BFH v. 21.7.2009 - VII R 49/08**).
- **BFH-Beschluss v. 16.5.2008 – VII S 11/08 (PKH)**: Das FA kann nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens während der sog. Wohlverhaltensphase gegen Lohnsteuererstattungsansprüche die Aufrechnung erklären (vgl. auch **BFH-Beschluss v. 7.1.2010 – VII B 118/09**).
- **BFH-Beschluss v. 4.9.2008 – VII B 239/07**: Aufrechnung des FA gegen eine nach Aufhebung des Verfahrens ermittelte Masseforderung.
- **BFH-Beschluss v. 20.1.2009 – VI B 47/08**: Zufluss eines geldwerten Vorteils aus Pfändung einer Rückdeckungsversicherung bei Insolvenz des ArbG (GmbH); vgl. *Perwein*, GmbHR 2007, 589.

ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit

- **FG Berlin-Brandenburg, Urteil v. 13.1.2010 – 12 K 6165/05 B:** Aufrechnung gegen Ansprüche auf GewSt-Erstattung.
- **BFH-Beschluss v. 29.1.2010 – VII B 188/09:** Aufrechnung gegen Lohn-steuererstattungsansprüchen.
- **BFH-Beschluss v. 17.2.2010 – VII R 37/08:** Aufteilung der ESt bei rechtsgrundloser Erstattung an einen Ehegatten.
- **LG Dortmund, Beschluss v. 23.3.2010 – 9 T 106/10:** Zulässigkeit eines Steuerklassenwechsels in der Wohlverhaltenphase.
- **FG Schleswig-Holstein, Urteil v. 24.2.2010 – 2 K 90/08:** Folgen des Neuerwerbs für ESt; Netto- oder Bruttoerwerb.

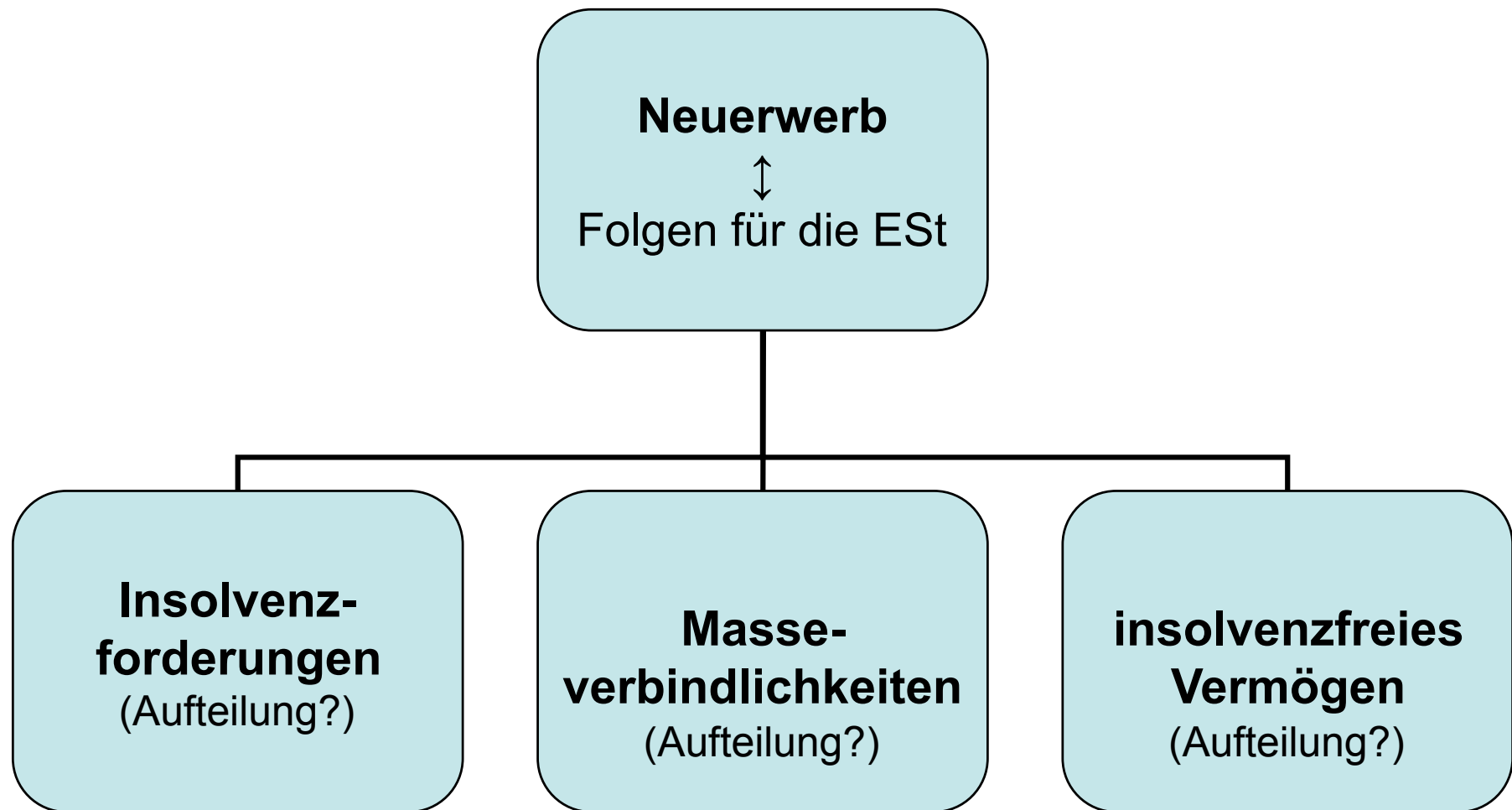
ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit

- FG Schleswig-Holstein, Urteil v. 24.2.2010 – 2 K 90/08 (Rev.), ZInsO 2010, S. 819 ff.; Az des BFH: VI R 21/10: Folgen Neuerwerb für ESt; Netto- oder Bruttoerwerb; bestätigt durch BFH v. 24.2.2011 – VI R 21/10 (!)

- **Sachverhalt:**
Eröffnung des vereinfachten Insolvenzverfahrens für EM u. EF. jeweils im April 2005. FA setzte mit Bescheid gegen die Treuhänderin der EF ESt aus § 19 EStG (EF) u. § 22 EStG (EM) als Masseverbindlichkeiten im Rahmen eines Aufteilungsbescheides fest, da eine ZVA erfolgte.

- **Auffassung des FG** (zustimmend *Sämisch/Adam*, ZInsO 2010, S. 938)
ESt nur dann eine Masseverbindlichkeit für Zeiträume nach Verfahrenseröffnung, soweit die Masse durch den InsV Einkünfte erzielt (§§ 55 Abs. 1 Nr. 1, 80 Abs. 1 InsO). Zur Insolvenzmasse gehört gem. § 35 InsO auch der Neuerwerb. **Daraus könne jedoch nicht hergeleitet werden, dass Verbindlichkeiten, die an der Neuerwerb anknüpfen (sog. Neuverbindlichkeiten) Masseverbindlichkeiten sind.**

ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit



ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit

□ Auffassung des FG

Die Regelung des § 35 InsO benachteilige die Neugläubiger – und somit auch das FA im Streitfall – zugunsten der Masse- und Insolvenzgläubiger. Der „Bruttoerwerb“ falle in die Insolvenzmasse.

Im Streitfall beruhe der Steueranspruch auf den Handlungen der Insolvenzschuldnerin, nicht auf einem Handeln des Insolvenzverwalters. Die Arbeitskraft der Insolvenzschuldnerin gehöre, anders als die hieraus erzielten Entgelte, nicht zu der Insolvenzmasse.

Neugläubiger könnten aufgrund der Einbeziehung des Neuerwerbs in die Masse nur in das insolvenzfreie Vermögen vollstrecken bzw. in das Vermögen, welches dem Schuldner nach Beendigung des Verfahrens gehört.

ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit

- **FG Sachsen, Urteil v. 8.12.2009 – 1 K 604/08, ZInsO 2010, S. 817:**
Zuordnung des Anspruchs auf ESt-Erstattung zur Insolvenzmasse
- **Sachverhalt:**
Eröffnung des Insolvenzverfahrens im Okt. 2004. Schuldner erzielt Einkünfte aus § 19 EStG und Insolvenzgeld. FA setzte mit ESt-Bescheid an InsV Erstattung für 2005 i.H.v. 1.038 € fest und rechnet mit rückständiger ESt 1999 auf. Abrechnungsbescheid des FA, hiergegen Einspruch u. Klage des InsV.
- **Auffassung des FG Sachsen:**
Eine Aufrechnung ist gem. § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO unzulässig. Der Erstattungsanspruch des Schuldners aus der ESt-Veranlagung 2005 gehört zur Insolvenzmasse.
Soweit das FA die Auffassung vertritt, dass der unpfändbare Arbeitslohn nicht zur Insolvenzmasse gehöre (§ 36 InsO i.V.m. §§ 850 ff. ZPO) und dies auch für die damit in Zusammenhang stehende ...

ESt: Abgrenzung Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeit

□ Auffassung des FG Sachsen:

... Einkommensteuererstattung gelte, kann dem nicht gefolgt werden. Denn ein Erstattungsanspruch aus überzahlter Lohnsteuer gehört nicht zum unpfändbaren Arbeitslohn i.S.d. §§ 850 ff. ZPO und unterfällt damit auch nicht dem besonderen Pfändungsschutz. Er unterliegt vielmehr uneingeschränkt der Zwangsvollstreckung.

Der Gesetzgeber lässt bei der Erläuterung des Bezügebegriffs die Steuererstattungsansprüche nicht nur unerwähnt. Vielmehr folgt gleichermaßen aus dem Verweis auf den Begriff des Arbeitseinkommens, dass Steuererstattungsansprüche von der gesetzlichen Regelung nicht erfasst sind.

Nach § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens etwas zur Insolvenzmasse schuldig geworden ist. Dies ist im Streitfall der Fall, da der ESt-Erstattungsanspruch auf LoSt-Abführung nach Eröffnung beruht.

Betriebsaufspaltung in der Insolvenz

Insolvenz der Betriebsgesellschaft – Folgen Steuerrecht

- Wegfall der **personellen** Verflechtung?
- Betriebsaufgabe im Besitzunternehmen? **BFH v. 5.6.2008**
- Aufdeckung der „stillen Reserven“:
 - Lebt ein Verpächterwahlrecht wieder auf?
 - Einbringung gem. §§ 20, 24 UmwStG (BW)? GrESt?
 - § 6 Abs. 5 EStG (zwingend BW)?
 - gewillkürtes Betriebsvermögen?
 - SBV? (nach Ende mituntern. Betriebsaufspaltung, vgl. BFH-Urteil v. 30.8.2007 IV R 50/05)

Insolvenz der Betriebsgesellschaft – Folgen Insolvenzrecht

Gebrauchswert des WG beim InsV, nachrangige Forderung
vgl. auch BGH-Urteil v. 5.12.2007, GmbHR 2008, S. 198; nunmehr
§ 135 Abs. 3 InsO n.F. (ggf. Ausgleichsanspruch des Gesellschafters)

USt-Organschaft in der Insolvenz

- Prüfung:

	Vermietung Grst.	
A-GmbH	↔	A
(A 70%, B 30 %)		
(Vermieter)		
Organgesellschaft (USt)?		Organträger
A = Geschäftsführer		
(1) Finanzielle Eingliederung:		(+)
(2) Wirtschaftliche Eingliederung:	(+)	
(3) Organisatorische Eingliederung:	(+)	

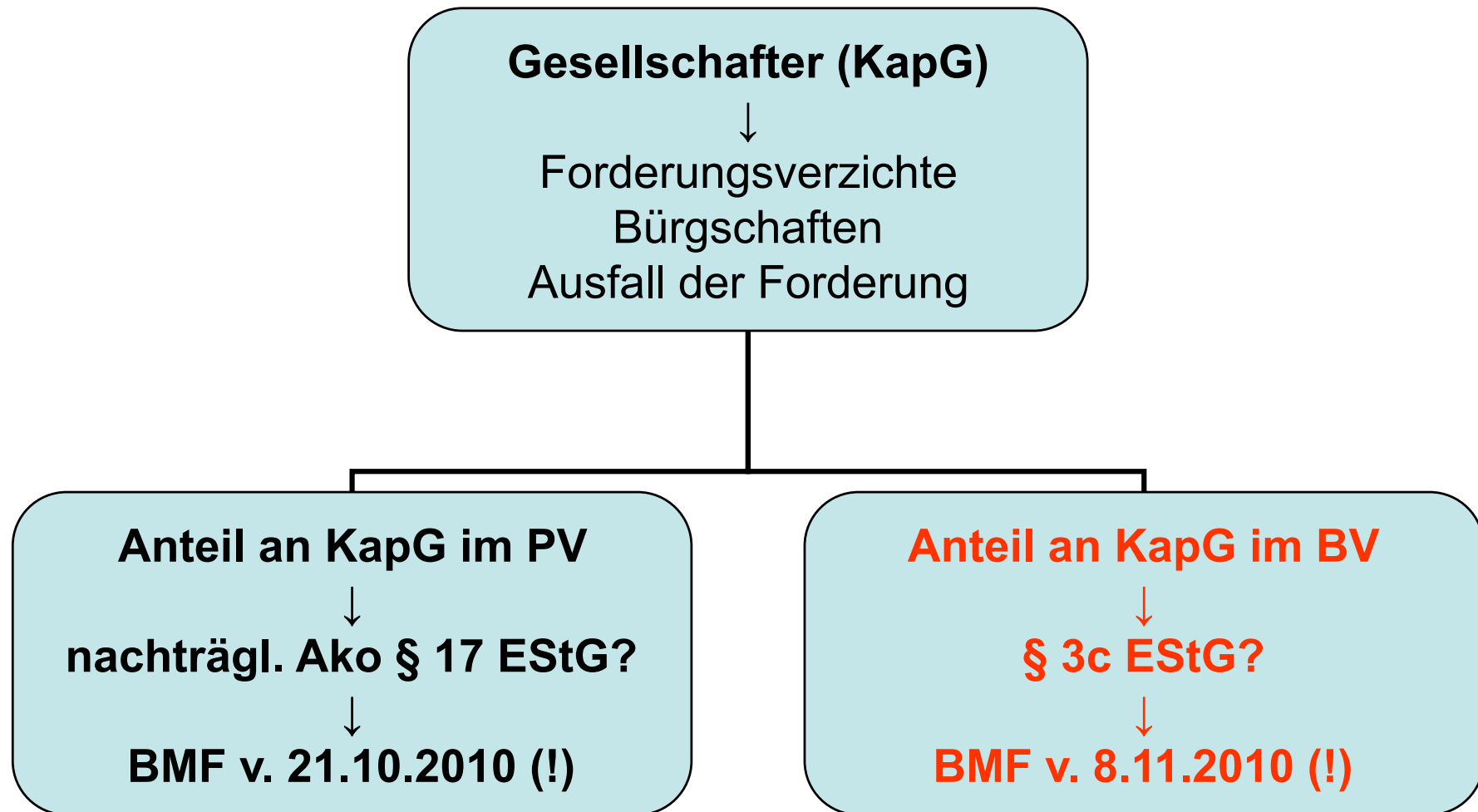
- Organschaft nicht erkannt; A-GmbH hat USt an das FA gezahlt; A hätte zahlen müssen. § 37 AO?
Vgl. auch OFD Frankfurt v. 20.7.2009 zur USt-Organschaft

- Haftungsbescheid des FA gem. § 73 AO?

- Aufrechnung mit Insolvenzforderungen gem. § 226 AO?

→ FinMin Brandenburg v. 10.2.2005, str.

Folgen der Insolvenz – Ebene der Gesellschafter



Verhältnis Steuerrecht ↔ MoMiG (§ 3c EStG, § 8b Abs. 3 KStG, § 8c KStG)

- **Wegfall eigenkapitalersetzender Darlehen (ab 1.11.2008)**
 - Neuregelung §§ 19, 39 InsO (bisher § 32a GmbHG, § 172a HGB)
 - Folgen Steuerrecht (**BV**: **BMF v. 8.11.2010** und **PV**: **BMF v. 21.10.2010**)
- **Wegfall eigenkapitalersetzender Nutzungsüberlassung (ab 1.11.2008)**
 - Neuregelung § 135 Abs. 3 InsO (bisher § 32a GmbHG, § 172a HGB)
 - Folgen Steuerrecht (SBV, Betriebsaufspaltung, § 3c EStG, § 17 EStG)
- **Wegfall der Insolvenzantragspflicht gem. § 64 I GmbHG ...**
 - Neuregelung in **§ 15a InsO** (zuvor GmbHG, AktG, HGB)
 - Folgen für die Bilanzierung (z.B. § 252 I Nr. 2 HGB „Going Concern“)
 - IDW zur externen Rechnungslegung, Fortführungsprognose, Going Concern

Folgen der Insolvenz – Ebene der Gesellschafter

- **BMF-Schreiben v. 21.10.2010 (zuvor BMF-Schreiben v. 8.6.1999)**
 - Bisherige BFH-Rechtsprechung zu nachträglichen Anschaffungskosten i.S.d. § 17 Abs. 2 EStG im Lichte des „objektiven Nettoprinzips“ mittels modifizierten Ako-Begriffs i.S.d. § 255 HGB und Bezug auf das bisherige Eigenkapitalersatzrecht in §§ 32a, 32b GmbHG (alte Fassung).
 - MoMiG hat jedoch ab 1.11.2008 das bisherige Eigenkapitalersatzrecht i.S.d. §§ 32a, 32b GmbH „abgeschafft“.
 - Die Rechtsfolgen von Gesellschafterdarlehen in der Insolvenz sind nunmehr in §§ 39 Abs. 1 Nr. 5, 44a, 135 143 Abs. 3 InsO gesetzlich geregelt. Hiernach sind Gesellschafterdarlehen stets nachrangig. Das bisherige Sanierungsprivileg u. das Kleinanlegerprivileg bleiben erhalten (§ 39 Abs. 4 u. 5 InsO).

Folgen der Insolvenz – Ebene der Gesellschafter

- **BMF-Schreiben v. 21.10.2010 (zuvor BMF-Schreiben v. 8.6.1999)**

- „Für die Frage nachträglicher Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 Abs. 2 EStG ist auf die gesellschaftsrechtliche Veranlassung abzustellen. Unbeschadet der Aufgabe des Eigenkapitalersatzrechts durch das MoMiG orientiert sich deshalb die Auslegung einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung nach wie vor an der bereits von dem BMF-Schreiben vom 8.6.1999 herangezogenen Figur des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers, so dass bei gesellschaftsrechtlicher Veranlassung auch zukünftig nachträgliche Anschaffungskosten bei uneinbringlichen Rückzahlungsansprüchen des Gesellschafters anzunehmen sind.“

Beispiel: A-GmbH erhält von Gesellschafter A ein Darlehen i.H.v. 1.000.000 €. A-GmbH wird insolvent. Kann A gegenüber dem FA nachträgliche Ako i.S.d. § 17 EStG geltend machen, wenn die Anteile PV des A sind? Zum WK-Abzug (§ 19 EStG) vgl. BFH-Urteil v. 25.11.2010 – VI R 34/08 sowie zum Gehaltsverzicht BFH-Urteil v. 3.2.2011 VI R 4/10!

• **BMF-Schreiben v. 21.10.2010 (zuvor BMF-Schreiben v. 8.6.1999)**

- *„Ein Darlehen ist nach Auffassung des BFH u.a. dann durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, wenn im Zeitpunkt seiner Gewährung oder Weitergewährung die Rückzahlung des Darlehens angesichts der finanziellen Situation der Gesellschaft in dem Maße gefährdet ist, dass ein ordentlicher Kaufmann das Risiko einer Kreditgewährung zu denselben Bedingungen wie der Gesellschafter nicht mehr eingegangen wäre (Krise).*

- *Der Begriff der Krise und die steuerliche Anknüpfung an die Krise werden auch im zeitlichen Geltungsbereich des MoMiG beibehalten. Außerdem ist auch nach der Abschaffung des Eigenkapitalersatzrechts im Rahmen des MoMiG eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Darlehensgewährung danach zu beurteilen, ob die Gesellschaft unter den bestehenden Verhältnissen von einem Dritten noch einen Kredit zu marktüblichen Bedingungen erhalten hätte.“*

Folgen der Insolvenz – Ebene der Gesellschafter

- **BMF-Schreiben v. 21.10.2010** (zuvor BMF-Schreiben v. 8.6.1999)

Vier Fallgruppen:

- **Hingabe des Darlehens in der Krise** → Ansatz mit Nennwert
- **Stehen gelassene Darlehen** → Ansatz mit grds. 0 € oder ...
- **Finanzplandarlehen** → Ansatz mit Nennwert
- **Krisenbestimmte Darlehen**
aufgrund vertraglicher Vereinbarung → Ansatz mit Nennwert
kraft Gesetzes §§ 39, 135 InsO → Ansatz mit gemeinen Wert
Beginn Anfechtungszeitraum

Besonderheiten:

- **Sanierungsprivileg** → nachträgliche Ako (+)
- **Kleinanlegerprivileg** → nachträgliche Ako (-)

Vgl. auch BFH-Urteil v. 7.12.2010 IX R 16/10 zu Finanzierungshilfen eines Gesellschafters zu Gunsten seiner GmbH.

Folgen der Insolvenz – Ebene der Gesellschafter

- **BMF-Schreiben v. 21.10.2010 (zuvor BMF-Schreiben v. 8.6.1999)**

Zeitliche Anwendung:

- „Das BMF-Schreiben v. 21.10.2010 ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden, bei den auf die Behandlung des Darlehens die Vorschriften des MoMiG anzuwenden sind. Ein Darlehen ist nach den Vorschriften des MoMiG zu behandeln, wenn das Insolvenzverfahren bei einer GmbH nach dem 31.10.2008 eröffnet wurde oder wenn Rechtshandlungen, die nach § 6 AnfG der Anfechtung unterworfen sind, nach dem 31.10.2008 vorgenommen wurden. Für die übrigen Darlehen gilt weiterhin das BMF-Schreiben v. 8.6.1999.“

Beachte: BMF v. 8.11.2011 für BV (!)

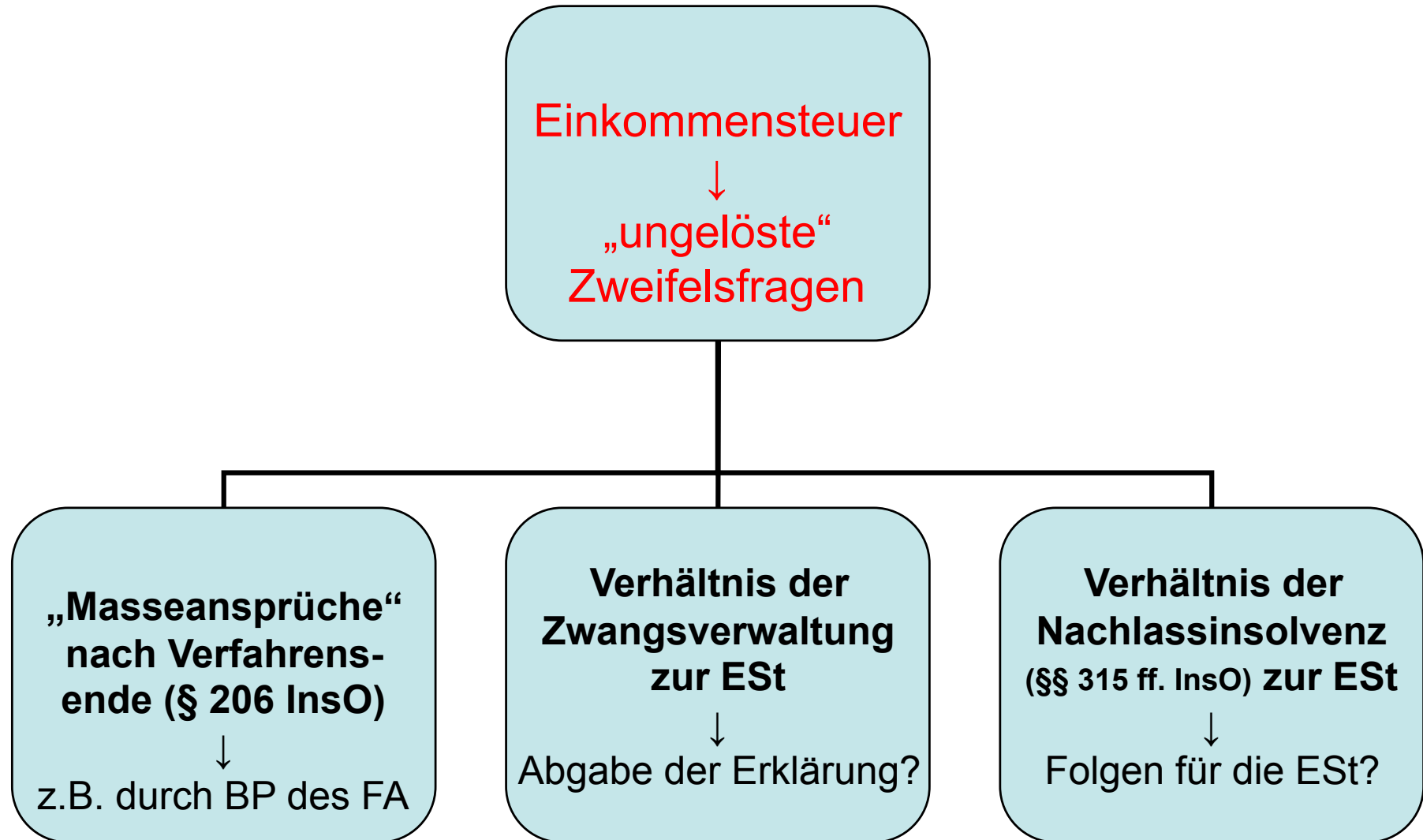
Folgen der Insolvenz – Ebene der Gesellschafter

- **BMF-Schreiben v. 8.11.2010 für Anteile an KapG im BV ↔ ESt**
 - *Aufwendungen für die Überlassung von WG bei Betriebsaufspaltung*
 - *Teilwertabschreibung auf Darlehensforderungen (Fremdüblichkeit)*
 - *Wechsel des Veranlassungszusammenhangs (Forderungsverzichte)*
 - *Spätere Wertaufholung auf die Darlehensforderung*
 - *Folgen Forderungsverzicht für die KapG*
 - *Rückgriffsinanspruchnahme bei Bürgschaften*
 - *Anwendung des § 17 EStG bei „einnahmelofer“ Beteiligung*

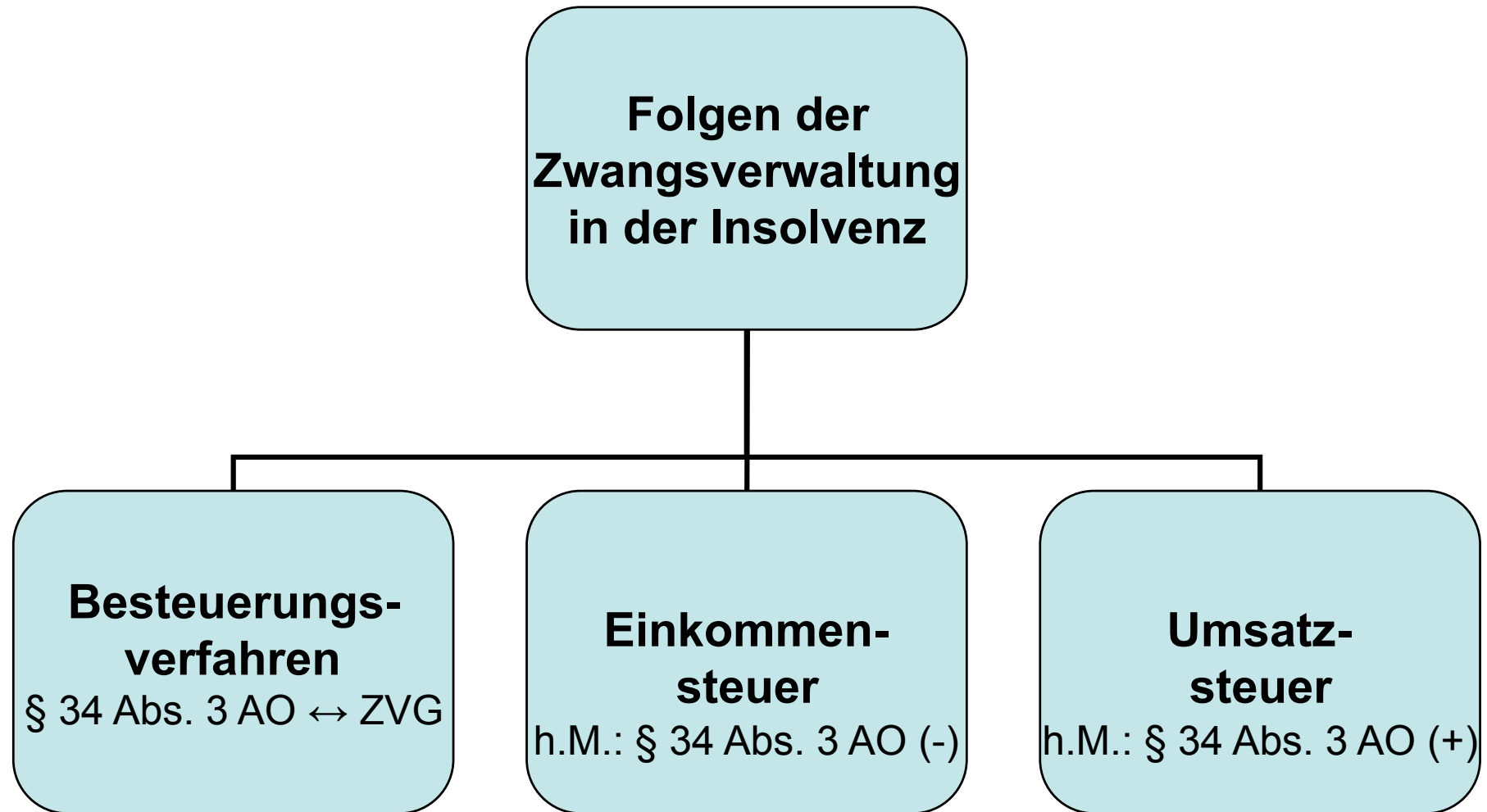
Beispiel:

A-GmbH erhält von Gesellschafter A ein Darlehen i.H.v. 1.000.000 €. A-GmbH wird insolvent. Kann A gegenüber dem FA „Darlehensverluste“ geltend machen, wenn die Anteile und Forderung BV des A sind?

Einkommensteuer ↔ „ungelöste“ Zweifelsfragen



Zwangsverwaltung in der Insolvenz



Zwangsverwaltung in der Insolvenz

□ **Rechtsgrundlage der Zwangsverwaltung: §§ 146 ff. ZVG**

□ **§ 152 ZVG: Aufgaben des Zwangsverwalters**

„Der Verwalter hat das Recht und die Pflicht, alle Handlungen vorzunehmen, die erforderlich sind, um das Grundstück in seinem wirtschaftlichen Bestande zu erhalten und ordnungsmäßig zu benutzen ...“

□ **§ 154 ZVG: Haftung / Rechnungslegung**

„Der Verwalter ist für die Erfüllung der ihm obliegenden Verpflichtungen allen Beteiligten gegenüber verantwortlich. Er hat dem Gläubiger und dem Schuldner jährlich und nach der Beendigung der Verwaltung Rechnung zu legen. Die Rechnung ist dem Gericht einzureichen und von diesem dem Gläubiger und dem Schuldner vorzulegen.“

□ **§ 155 ZVG: Verteilung der Nutzungen**

„Aus den Nutzungen sind die Kosten der Verwaltung .. vorweg ..“

Zwangsverwaltung in der Insolvenz

□ § 156 ZVG: **Öffentliche Lasten**

„Die laufenden Beträge der **öffentlichen Lasten** sind von dem Verwalter ohne weiteres Verfahren zu berichtigen.“

Besonderheit:

- Umsatzsteuer = öffentliche Last i.S.v. § 156 ZVG
- Einkommensteuer ≠ öffentliche Last i.S.v. § 156 ZVG

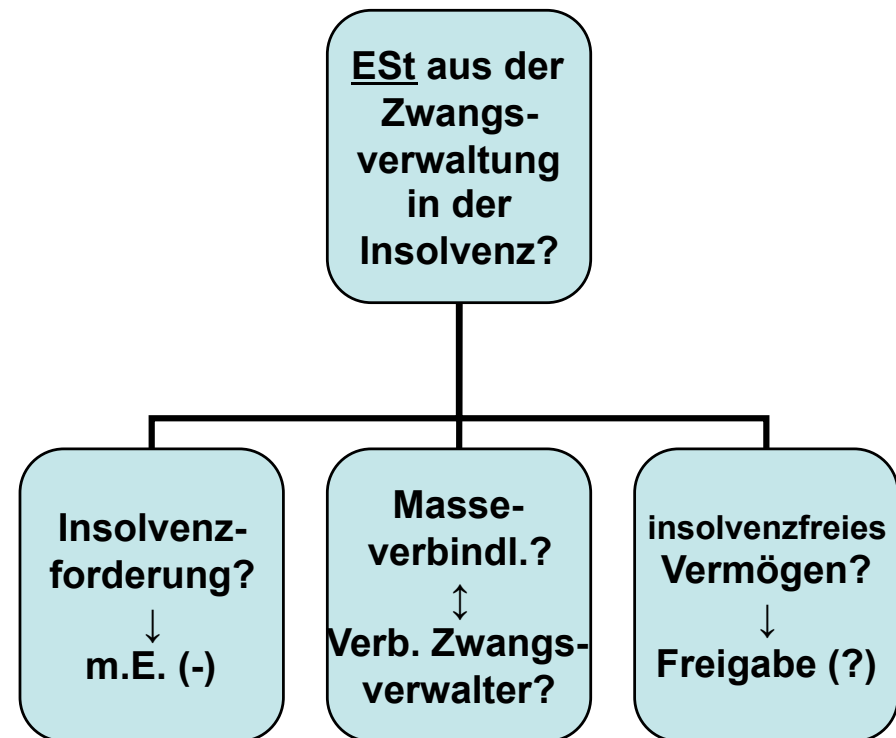
(ESt hätte der Schuldner hiernach aus seinem beschlagnahmefreien Vermögen zu zahlen, vgl. z.B. Stöber, Kommentar zum ZVG, 18. Auflage, München 2006, § 152 Rz. 15).

□ **Folgen für das Besteuerungsverfahren ohne Insolvenz**

- USt-Erklärung für Grst. = Abgabepflicht Zwangsverwalter
- ESt-Erklärung für Grst. ≠ Abgabepflicht Zwangsverwalter

Zwangsverwaltung in der Insolvenz

- **Folgen Besteuerungsverfahren in der Insolvenz**
- - **USt-Erklärung** für Grst. =
- Abgabepflicht Zwangsverwalter unter **neuer Steuer-Nr.** (BFH v. 18.10.2001 – V R 44/00; FG Berlin, v. 25.5.2004 – 5 K 5193/03; BFH v. 29.1.2009 V R 67/07;
- **BMF v. 1.12.2009; Ende der USt-Organschaft mit Zwangsverwaltung?**
- - **EST-Erklärung** für Grst. ≠ Abgabepflicht Zwangsverwalter?
- 1. Problem: Abgabepflicht der EST-Erklärung (§ 21 EStG)?
- 2. Problem: Einordnung der anteiligen ESt aus dem Grst.?
- Vorschlag: *Freigabe des Grst.?*



Körperschaftsteuer ↔ Insolvenz

- **Verlustabzug** gem. § 8c KStG n.F. ab dem 1.1.2008
 - Wegfall Mantelkaufregelung (§ 8 Abs. 4 KStG a.F.)
 - **Einfügung einer Sanierungsklausel, Zweifel der EU**
 - Vielzahl von Besonderheiten durch aktuelle JStG 2010
 - **vgl. Drüen, DStR 2011, S. 289 ff. zu § 8c Abs. 1a KStG ↔ EU?**
 - **Rückwirkende gesetzliche Abschaffung zum VZ 2010?**
- **Ende der KSt-Organschaft bei Insolvenz Organgesellschaft?**
- **Behandlung von KSt-Guthaben** i.S.d. § 37 KStG?
 - Rechtslage ab 2008; Aufrechnung des FA?
 - Änderung § 37 Abs. 6 KStG (Guthaben bis 1.000 €)
 - Aktuelle Rechtsprechung der Finanzgerichte
 - **Zum KSt-Erhöhungsbetrag vgl. OFD MS, Kurzinfo v. 14.1.2011: Anmeldung als Insolvenzforderung zur Tabelle**

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

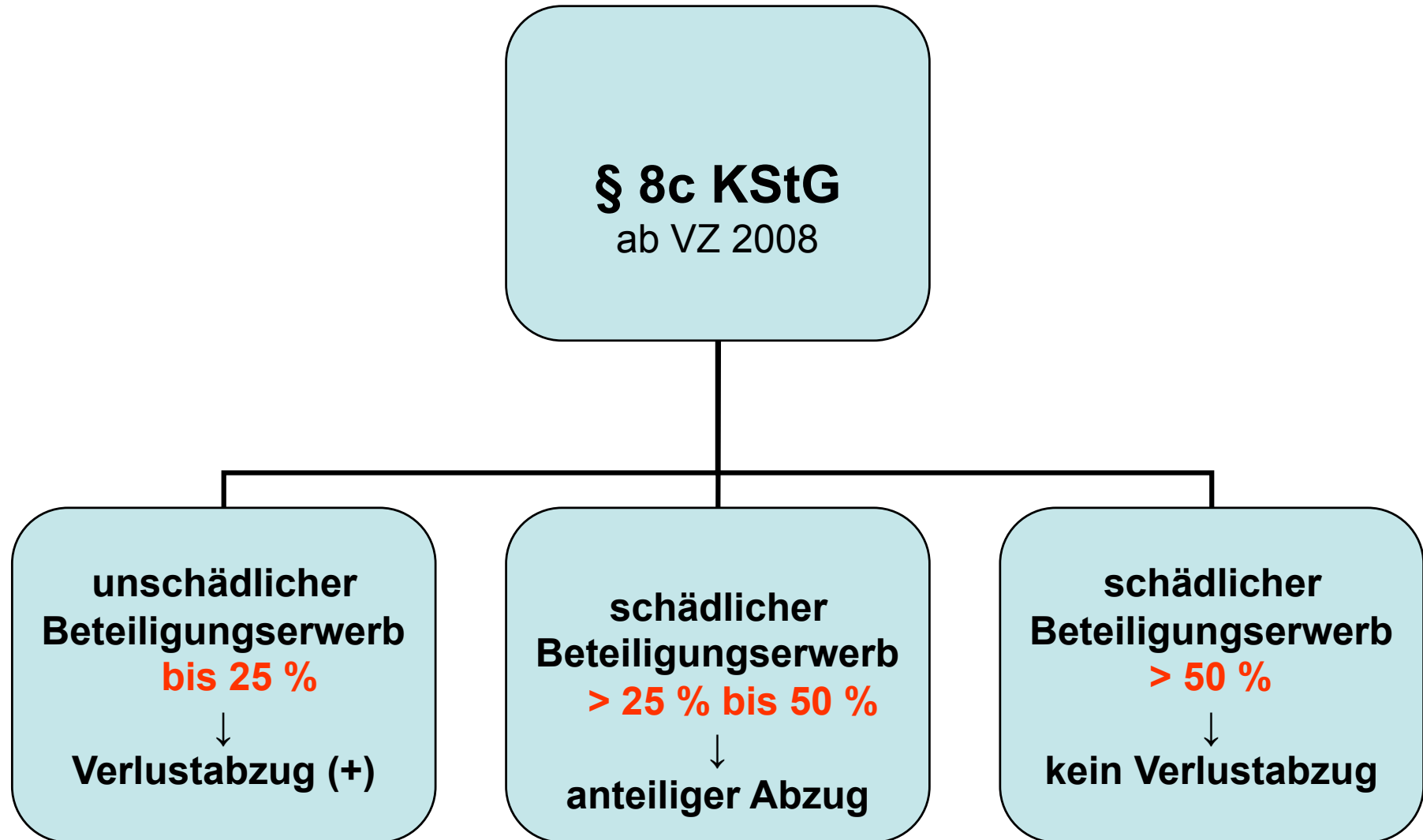
Erhalt der Verlustvorträge bei Sanierung von Unternehmen (§ 8c KStG)

- Beschluss im BT am 19.6.2009 und Zustimmung im BR 10.7.2009
- Änderung § 8c KStG durch das sog. **Bürgerentlastungsgesetz**
- **BMF-Schreiben v. 30.4.2010** (Einleitung eines förmli. Prüfungsverfahrens): **Nichtanwendung der Sanierungsklausel bis zur Entscheidung der EU; vgl. EU-Kommission v. 26.01.2011 sowie Stellungnahme: www.dstv.de sowie Pressemitteilung des BMF v. 9.3.2011 (Klage gegen Beschluss) Aufhebung der Norm? (vgl. zum BeitrRLUmsG IDW v. 19.09.2011!)**
- Einfügung einer **Sanierungsklausel** in § 8c Abs. 1a KSt unter bestimmten Vor. für Anteilsübertragungen im **VZ 2008 und 2009! Wegfall der zeitl. Befristung G v. 22.12.2009**

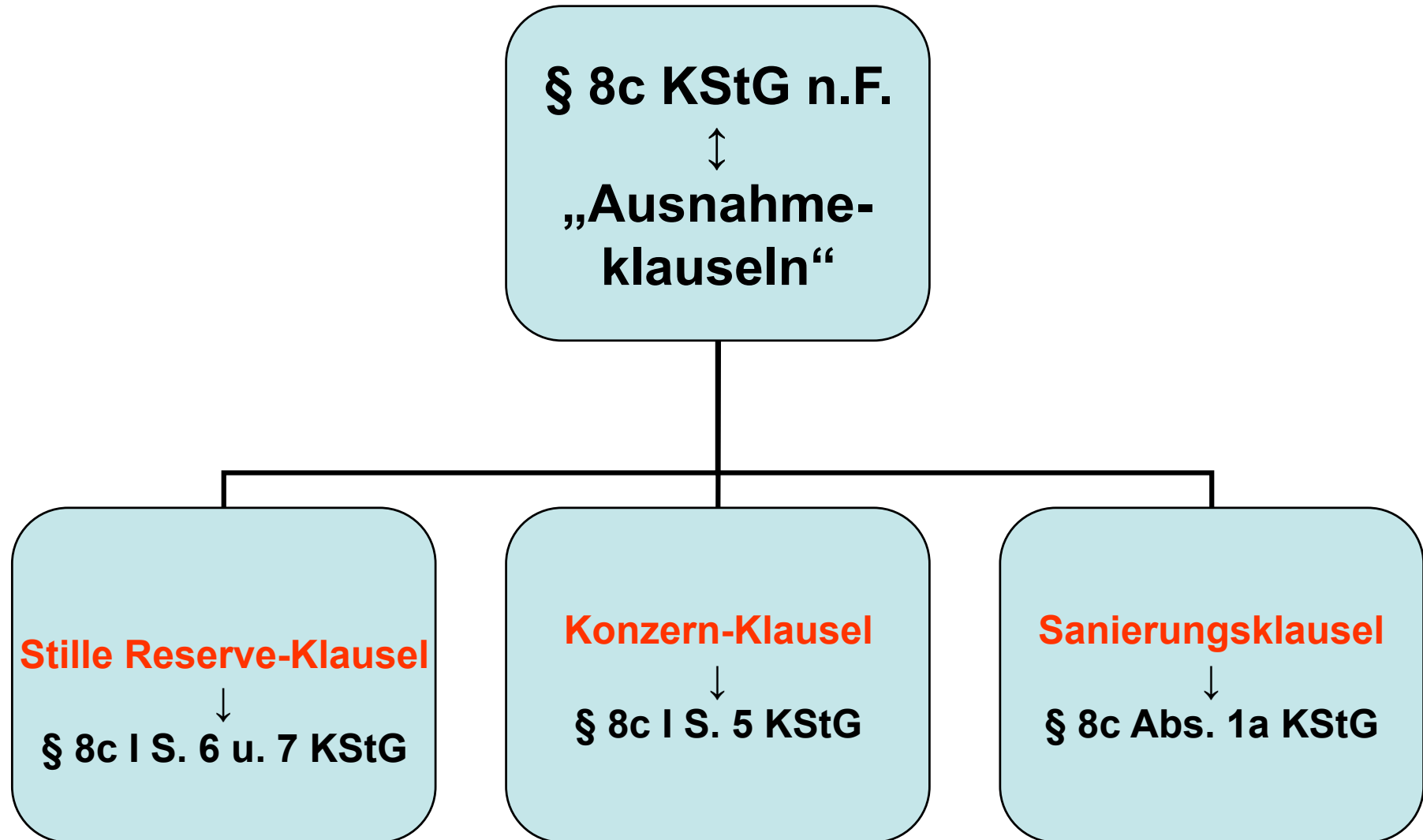


Literatur: Fey/Neyer, DB 2009, S. 1368; Roser, FR 2009, S. 937 ff.;
Ortmann-Babel/Bolik, DStR 2009, S. 2173 ff.; Drüen, DStR 2011, S. 289 ff.
sowie OFD Münster / Rheinland, Vfg. v. 30.3.2010

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG



„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG



„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

- Einfügung des § 8c Abs. 1a KStG „**Sanierungsklausel**“:



„Für die Anwendung des Absatzes 1 ist ein Beteiligungserwerb zum Zweck der **Sanierung** des Geschäftsbetriebs der Körperschaft unbeachtlich. **Sanierung** ist eine Maßnahme, die darauf gerichtet ist, die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern oder zu beseitigen und zugleich die wesentlichen Betriebsstrukturen zu erhalten.“

→ Vgl. BT-Drucks. 16/12674 v. 22.4.2009 und BR-Drucks. 567/09 v. 19.6.2009.

Zeitpunkt der Krise i.S.d. früheren Eigenkapitalersatzrechtes (§ 32a GmbHG a.F.)

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

- Einfügung des § 8c Abs. 1a KStG „Sanierungsklausel“:



„Die Erhaltung der wesentlichen Betriebsstrukturen setzt voraus, dass

1. die Körperschaft eine **geschlossene Betriebsvereinbarung** mit einer Arbeitsplatzregelung befolgt oder
2. die Summe der **maßgebenden jährlichen Lohnsummen** der Körperschaft innerhalb von fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb 400 % der Ausgangslohnsumme nicht überschreitet; § 13a Abs. 1 S. 3 u. 4 und Abs. 4 ErbStG gilt sinngemäß oder

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

- Einfügung des § 8c Abs. 1a KStG „**Sanierungsklausel**“:
 3. der Körperschaft durch **Einlagen wesentliches BV zugeführt** wird. Eine wesentliche Betriebsvermögenszuführung liegt vor, wenn der Körperschaft innerhalb von zwölf Monaten nach dem Beteiligungserwerb neues BV zugeführt wird, das mindestens 25 % des in der Steuerbilanz zum Schluss des vorangehenden Wj. enthaltenen Aktivvermögens entspricht. Wird nur ein Anteil an der Körperschaft erworben, ist nur der entsprechende Anteil des Aktivvermögens zuzuführen. **Der Erlass von Verbindlichkeiten durch den Erwerber oder eine diesem nahe stehenden Person steht der Zuführung neuen BV gleich, soweit die Verbindlichkeiten werthaltig sind.** Leistungen der KapG die zwischen dem 1.1.2009 und dem 31.12.2011 erfolgen mindern den Wert des zugeführten BV. Wird dadurch die erforderliche Zuführung nicht mehr erreicht, ist Satz 1 nicht mehr anzuwenden.

Keine Sanierung liegt vor, wenn die Körperschaft ihren Geschäftsbetrieb im Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs im Wesentlichen eingestellt hat oder nach dem Beteiligungserwerb ein Branchenwechsel innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren erfolgt.“

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

- Einfügung des § 8c Abs. 1a KStG „Sanierungsklausel“:

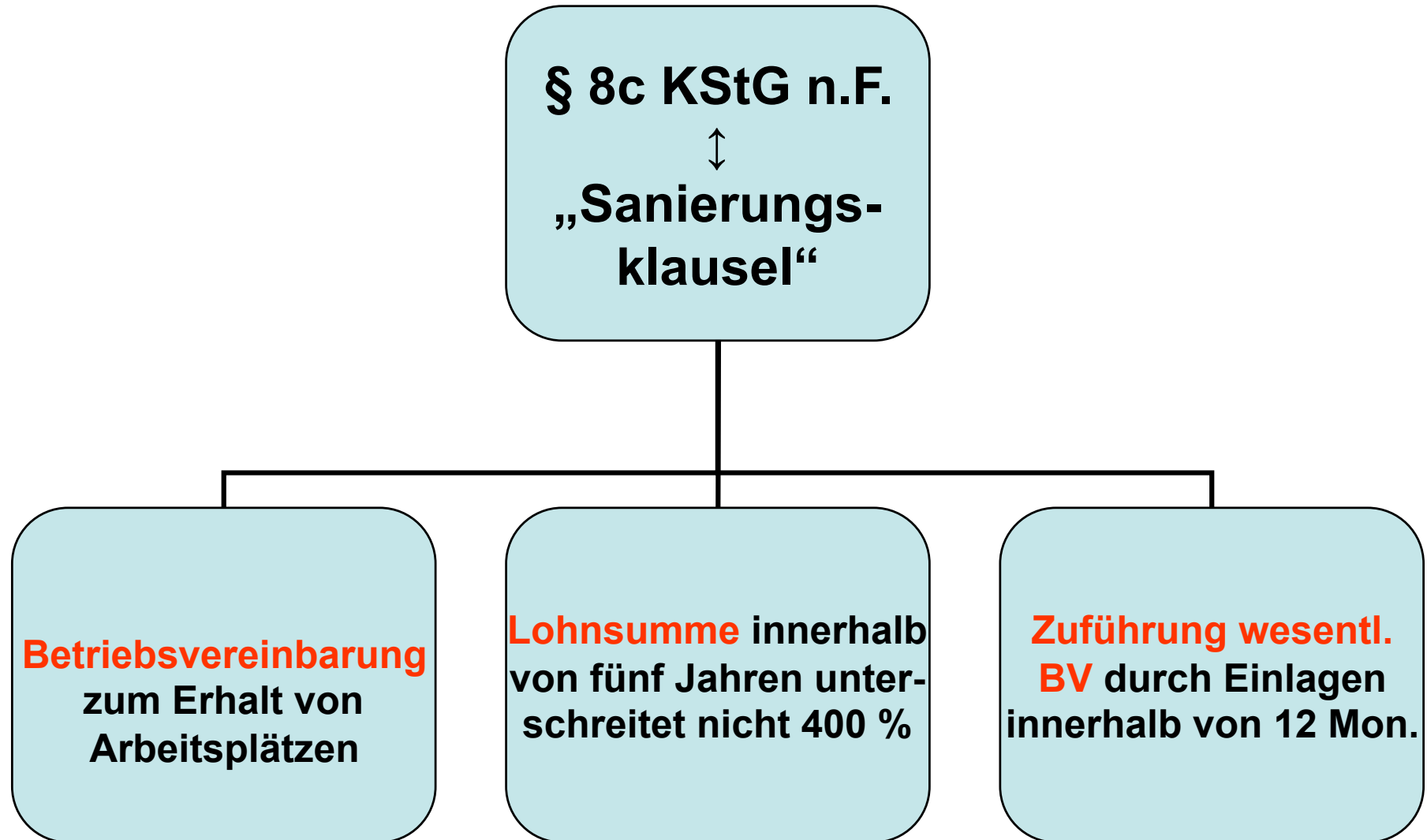


„§ 8c Abs. 1a KStG findet erstmals für den VZ 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 und vor dem 1. Januar 2010 Anwendung. Erfüllt ein in dieser Zeit erfolgter Beteiligungserwerb die Voraussetzungen des § 8c Abs. 1a KStG, bleibt er bei Anwendung des § 8c Abs. S. 1 u. 2 KStG unberücksichtigt.“ Aufhebung der zeitl. Befristung durch G. v. 22.12.2009!

→ § 34 Abs. 7c KStG i.d.F. des BürgerentlastungsG

→ § 8c KStG a.F. wirkt in der Krise sanierungsfeindlich.

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG



„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

- **BMF-Schreiben v. 30.4.2010** (Einleitung eines förmli. Prüfungsverfahrens)



„Die Voraussetzungen für vorläufige Steuerfestsetzungen nach § 165 Abs. 1 AO liegen nicht vor.

Bereits unter Anwendung der Sanierungsklausel durchgeführte Veranlagungen bleiben einschließlich der entsprechenden Verlustfeststellungen bis auf weiteres bestehen. Potenzielle Beihilfeempfänger sind darauf hinzuweisen, dass im Falle einer Negativentscheidung durch die Kommission alle rechtswidrigen Beihilfen von den Empfängern zurückgefordert werden müssten.

2. *Alle potenziellen Beihilfeempfänger sind über die Eröffnung des förmlichen Prüfungsverfahrens durch Übermittlung einer Kopie des Schreibens der Kommission vom 24.2.2010 zu informieren.“*

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

- **Schreiben v. 24.2.2010 der Europäischen Kommission**



- Es handelt sich bei § 8c Abs. 1a KStG um eine „*staatliche Beihilfe*“.
- Die Sanierungsklausel schafft „*nur einen Anreiz für Investoren, in angeschlagene, für die Anwendung der Sanierungsklausel in Betracht kommende Körperschaften zu investieren, nicht aber in andere Unternehmen.*“
- *Erfolgt eine steuerliche Konsolidierung auf Ebene des Konzerns, zu dem die erworbene Körperschaft gehört, verschafft die Maßnahme möglicherweise auch anderen Konzernunternehmen einen Vorteil. Das bedeutet, dass sich – je nach dem Umfang des Beteiligungserwerbs – auch für das erwerbende Unternehmen ein Nutzen ergeben kann.“*

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

- **Schreiben v. 24.2.2010 der Europäischen Kommission**



- *Es hat somit den Anschein, dass die Sanierungsklausel zwischen gesunden, Verluste verzeichnenden Körperschaften und (möglicherweise) zahlungsunfähigen oder überschuldeten Körperschaften differenziert, als sie nur letzteren zugute kommt.*

- *Deutschland macht geltend, dass manche Modalitäten gemäß der Mitteilung der Kommission über direkte Unternehmensbesteuerung durch objektive Unterschiede zwischen den Steuerpflichtigen gerechtfertigt sein können. Ein Unternehmen müsse im Sinne der Sanierungsklausel sanierungsbedürftig sein. Es befinde sich damit in einer besonderen Situation, weil es kein Kapital am Markt aufnehmen könne. Der Fortbestand des Unternehmens hänge davon ab, dass ein erwerbendes Unternehmen investiere.“*

„Schädliche Beteiligungserwerbe“ i.S.d. § 8c KStG

- **Schreiben v. 24.2.2010 der Europäischen Kommission**



- Zum jetzigen Zeitpunkt hat die Kommission Zweifel, ob eine solche Unterscheidung getroffen werden kann. Wie oben dargelegt, können auch von einem Beteiligungserwerb betroffene Körperschaften, die nicht sanierungsbedürftig sind, Verluste verzeichnen. Die Kommission sieht darin keinen objektiven Unterschied zwischen diesen potenziellen Steuerpflichtigen.

- Gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV muss die Maßnahme den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen und den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen. Die Sanierungsklausel ist nicht sektorspezifisch, d.h. sie kann allen Wirtschaftszweigen zugute kommen. Zumindest bei einigen für die Klausel in Frage kommenden Wirtschaftszweigen wie der Automobilindustrie steht fest, dass sie starkem Wettbewerb ausgesetzt sind und innergemeinschaftlichen Handel betreiben. Die Maßnahme beeinträchtigt somit den innergemeinschaftlichen Handel ...“

Unternehmensumwandlung in der Insolvenz

- **Beachte:**

Eine in der Insolvenz befindliche Gesellschaft kann nach h.M. weder übertragender noch aufnehmender Rechtsträger sein. Vor der Insolvenzeröffnung ist das UmwG anwendbar.

(„neuer“ Rechtsträger im Anwendungsbereich des § 15a InsO?)

- **Rechtliche Besonderheiten:**

→ Anfechtung nach §§ 129 ff. InsO prüfen,

→ Anfechtung nach dem Anfechtungsgesetz prüfen,

→ Strafrechtliche Aspekte (z.B. §§ 283 ff. StGB) prüfen,

→ Insolvenzverschleppung nach § 15a Abs. 4, 5 InsO prüfen.

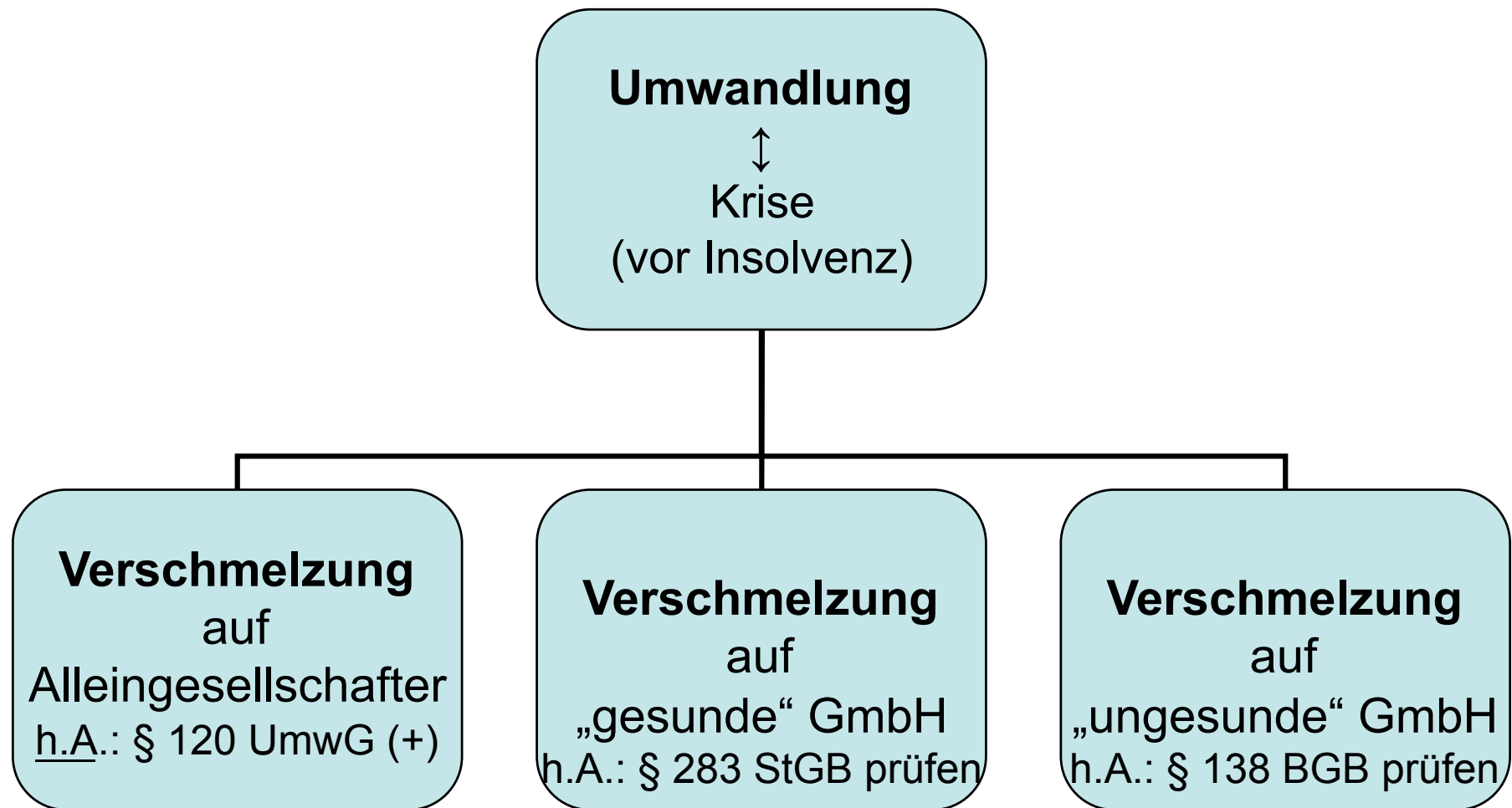
(vgl. ausführlich *Heckschen*, ZInsO 2008, S. 824)

- **Zu den insolvenz- und steuerrechtl. Folgen des ESUG:**

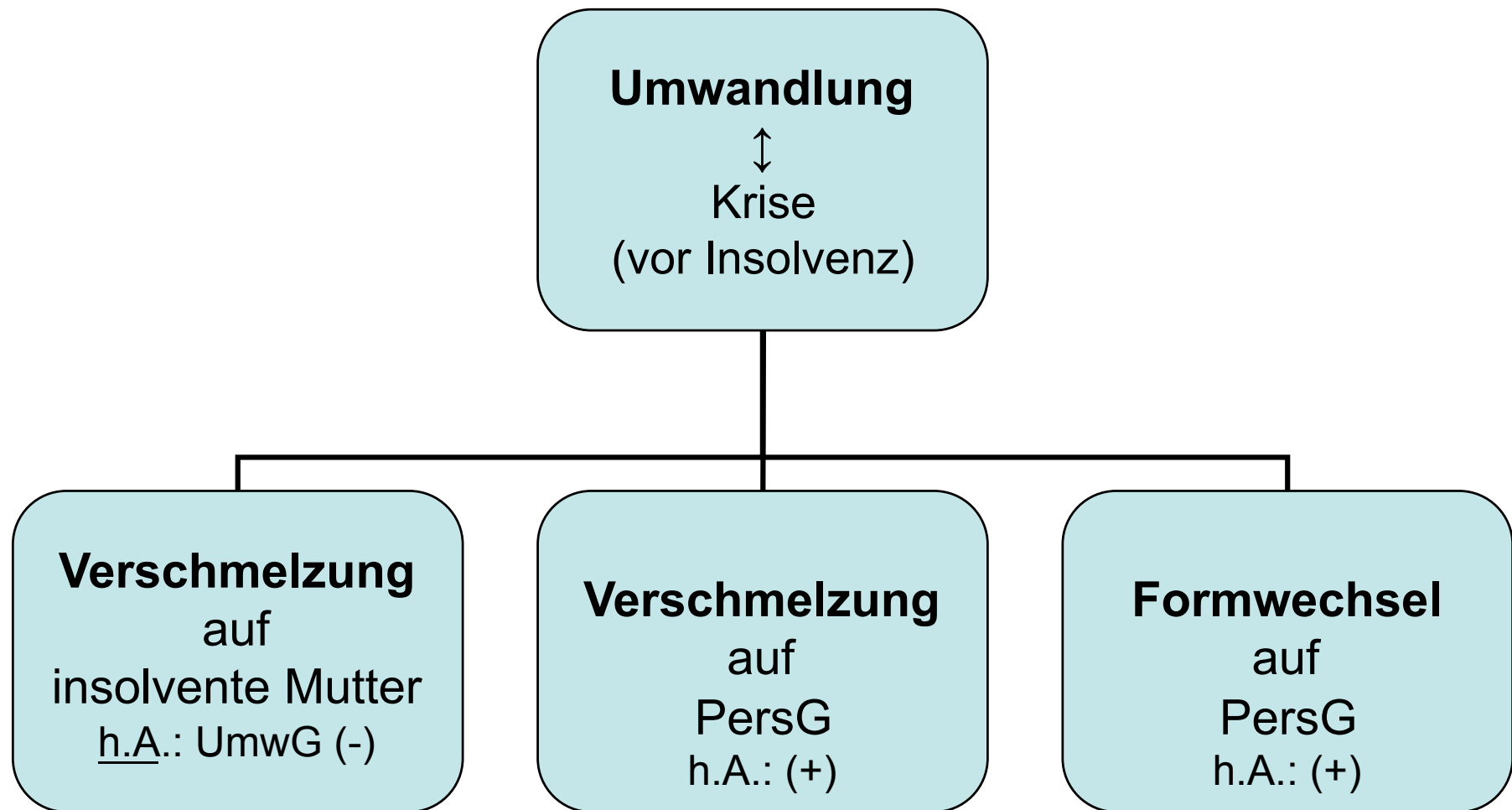
→ *Boochs*, BB 2011, S. 857 ff.; *Willemsen/Rechel* BB 2011, S. 835 ff.; *Desch*,

BB 2011, S. 841 ff.; *Meyer/Degener*, BB 2011, S. 846 ff.; *Hirte/Mock*, DStR 2011, S. 632 ff.

Unternehmensumwandlung in der Insolvenz



Unternehmensumwandlung in der Insolvenz



KSt-Organschaft in der Insolvenz

(vgl. z.B.: *Bultmann*, ZInsO 2007, S. 785 ff.; *Sämisch/Adam*, ZInsO 2007, S. 520 ff.
Philippi/Neveling, BB 2003, S. 1685 ff.; *Carlé/Urbach*, KÖSDI 2010, S. 16898 ff.;
Fichtelmann, GmbR 2010, S. 576 ff.)

Körperschaftsteuer	Gewerbsteuer	Umsatzsteuer
(§§ 14 ff. KStG)	(§ 2 Abs. 2 GewStG)	(§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG)
Finanzielle Eingliederung + Ergebnisabführungs- vertrag (EAV)	Finanzielle Eingliederung + Ergebnisabführungs- vertrag (EAV)	Finanzielle Eingliederung + Wirtschaftliche Eingliederung + Organisatorische Eingliederung
↓	↓	↓
Haftung gem. § 73 AO der Organgesellschaft	Haftung gem. § 73 AO der Organgesellschaft	Haftung gem. § 73 AO der Organgesellschaft

KSt-Organschaft in der Insolvenz

(vgl. z.B.: *Bultmann*, ZInsO 2007, S. 785 ff.; *Sämisch/Adam*, ZInsO 2007, S. 520 ff.
Philippi/Neveling, BB 2003, S. 1685 ff.; *Carlé/Urbach*, KÖSDI 2010, S. 16898 ff.;
Fichtelmann, GmbR 2010, S. 576 ff.)

Insolvenz Organgesellschaft	Insolvenz Organträger	Insolvenz Organträger und Organgesellschaft
Verfahrenseröffnung	Verfahrenseröffnung	Verfahrenseröffnung
KSt / GewSt prüfen	KSt / GewSt prüfen	KSt / GewSt prüfen
<ul style="list-style-type: none"> • Finanzielle E. ? • EAV ? str. 	<ul style="list-style-type: none"> • Finanzielle E. ? • EAV ? str. 	<ul style="list-style-type: none"> • Finanzielle E. ? • EAV ? str.
USt prüfen	USt prüfen	USt prüfen
<ul style="list-style-type: none"> • Finanzielle E. (+) • Wirtschaftliche E. (+) • Organisatorische E. (-) 	<ul style="list-style-type: none"> • Finanzielle E. (+) • Wirtschaftliche E. (+) • Organisatorische E. (+) 	<ul style="list-style-type: none"> • Finanzielle E. (+) • Wirtschaftliche E. (+) • Organisatorische E. (-)

Aufrechnung in der Insolvenz

- **Rechtsgrundlagen:** § 226 AO; §§ 387 ff. BGB; §§ 94 ff. InsO
- **Hauptforderung:** Forderung, gegen die aufgerechnet wird
- **Gegenforderung:** Forderung, mit der aufgerechnet wird
- **Voraussetzungen**

(1) Aufrechnungserklärung
(kein VA)

(2) Aufrechnungslage

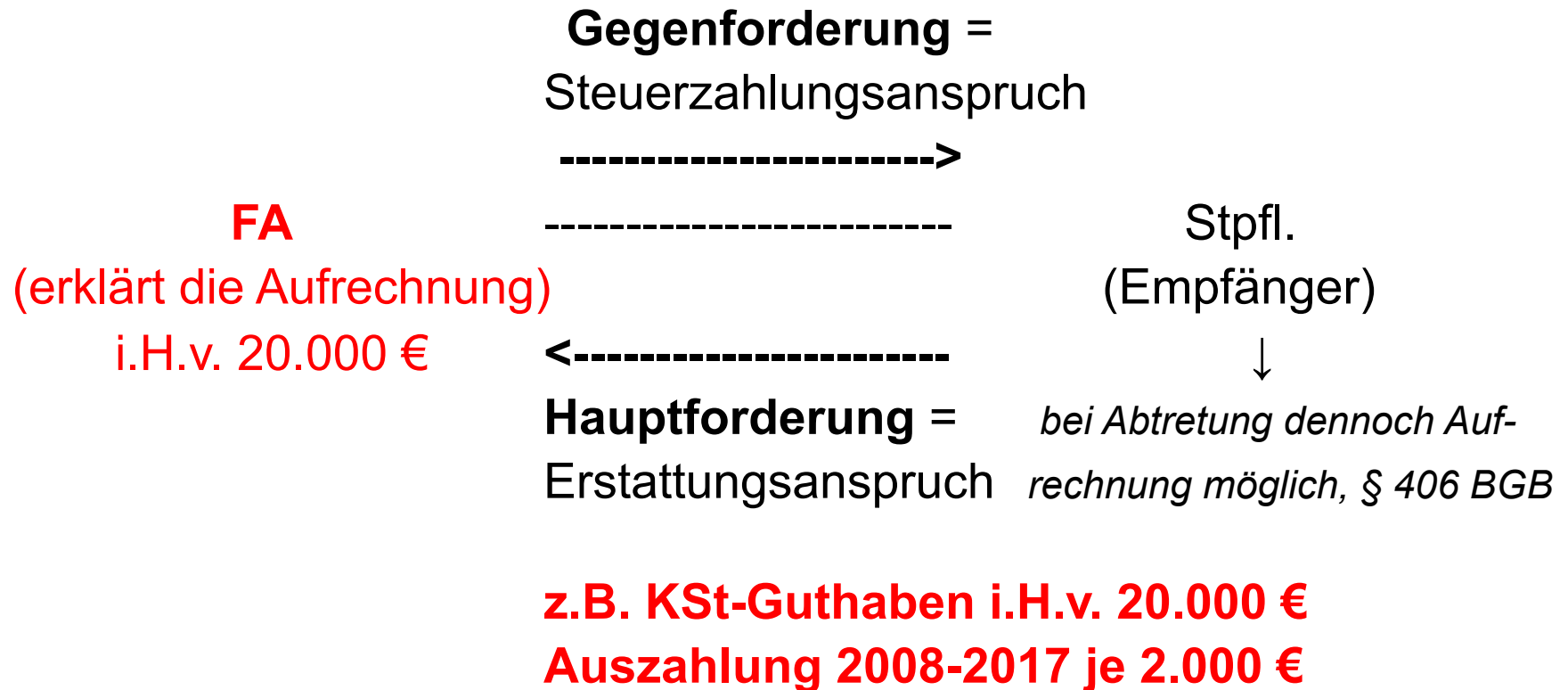
- (a) Gegenseitigkeit
- (b) Gleichartigkeit
- (c) Erfüllbarkeit der Hauptforderung
- (d) Fälligkeit der Gegenforderung

Streitigkeiten = Antrag auf **Abrechnungsbescheid** gem. § 218 Abs. 2 AO;
dagegen erst **Einspruch** möglich; **Klage** beim FG

Aktuelles Ertragsteuerrecht in Krise und Insolvenz

„Aufrechnung mit KSt-Guthaben i.S.d. § 37 KStG“

□ Fallgestaltungen:



→ „Vorsicht Falle“: *Grashoff / Kleinmanns*, ZInsO 2008, S. 609 ff.

KSt-Guthaben (§ 37 KStG) in der Insolvenz

Verfahrenseröffnung bis 31.12.2006



- **Bisherige Ansicht: Keine Aufrechnung mit Insolvenzforderungen möglich; vgl. z.B. OFD MS v. 20.4.2007; ebenso BFH-Urteil v. 23.2.2011 I R 20/10 (veröffentlicht 1.6.2011)**
- **Aktuelle Entwicklung: einige FA haben bislang dennoch aufgerechnet; vgl. zuvor Thüringer FG v. 18.02.2010; Nieders. FG v. 20.5.2010 (Rev.); vgl. Krüger, ZInsO 2010, S. 1732 ff.; Sterzinger, BB 2008, S. 1480; Fett, DStZ 2008, S. 763, Ladiges DStR 2008, S. 2041**

Verfahrenseröffnung ab 1.1.2007



**Aufrechnung mit
Insolvenzforderungen möglich
(unstreitig)
(so OFD-Münster v.
20.4.2007 ZInsO 2007, S. 706)**



**Neuregelung bei Guthaben
bis 1.000 € (§ 37 VI KStG n.F.)**

Externe Rechnungslegung in der Insolvenz

Interne Rechnungslegung



- Masseverzeichnis
- Gläubigerverzeichnis
- Vermögensübersicht
- ...

Externe Rechnungslegung



- § 155 InsO
- Betriebsfortführung?
- AV / UV (*Heni*, ZInsO 2008, 998)
- Liquidationswerte?
- neues Geschäftsjahr
- Offenlegungspflichten

Externe Rechnungslegung in der Insolvenz

**Insolvenzeröffnung z.B.
am 25.10.01
(bisher Wj-= Kj.)
- § 155 Abs. 2 InsO -**

**Rumpfwirtschaftsjahr?
(1.1.-24.10./25.10-31.12.)**

**zwingend 12 Monate?
(vgl. § 240 HGB)**

Externe Rechnungslegung in der Insolvenz

**neues Geschäftsjahr mit
Insolvenzeröffnung
(§ 155 Abs. 2 InsO)**

**Umstellung auf Kj.?
(Zustimmung des FA?)**

**EU („formlos“)
PersG (G-Vertrag)
KapG (Satzung)**

Externe Rechnungslegung in der Insolvenz

□ Befreiung von der Abschlussprüfung ↔ Insolvenz?

→ § 270 Abs. 3 AktG

→ § 71 Abs. 3 GmbHG

→ OLG München, Beschluss v. 10.8.2005, DB 2005, S. 2013

→ OLG München, Beschluss v. 9.1.2008 zur GmbH & Co. KG

□ Offenlegung gem. §§ 316 ff. HGB ↔ Insolvenz

→ Umfang der Offenlegungspflicht; **LG Bonn v. 13.11.2008 sowie
LG Bonn v. 16.6.2009 38 T 42/08, ZIP 2009, S. 1387)**

→ „Sanktionen“ (Ordnungsgeld); **kein Anspruch gegen Masse!**

**Vgl. Heni, ZInsO 2009, S. 510 ff.: Aufstellung einer „Nullbilanz“
und Hinweis auf § 321a HGB zur Einsichtnahme in Prüfberichte.**

→ LG Hagen v. 11.5.2007 bei „Masseunzulänglichkeit“

Aktuelle Rechtsprechungshinweise zum Insolvenzsteuerrecht

- Thüringer FG v. 18.02.2010 2 K 215/09
 - BFH-Beschl. v. 19.02.2010 VII B 190/09
 - BFH-Beschl. v. 10.03.2010 II B 172/09
 - BFH-Urteil v. 17.03.2010 XI R 2/08
 - BFH-Beschl. v. 26.04.2010 VII B 229/09
 - BFH-Urteil v. 18.05.2010 X R 11/09
 - BFH-Urteil v. 18.05.2010 X R 60/08
 - Nieders. FG v. 20.05.2010 6 K 408/09
 - BFH-Beschl. v. 07.07.2010 VII B 253/09
 - BFH-Urteil v. 14.07.2010 X R 34/08
 - FG München v. 19.08.2010 14 K 129/10
 - VG Hamburg, Beschl. v. 27.8.2010
 - BFH-Beschl. v. 01.09.2010 XI S 6/10
- Aufrechnung ↔ KSt-Guthaben
Haftung GS ↔ vorl. InsV
Kfz-Steuer ↔ Masseverbindl.
USt ↔ Masseverbindlichkeiten
Akteneinsichtsrecht InsV?
ESt ↔ Masseverbindlichkeiten
Insolvenz Mitunternehmer GbR
Aufrechnung ↔ KSt-Guthaben
Aufrechnung mit USt
Sanierungsgewinn
Aufrechnung ↔ Wohlverhaltensphase
kein Anspruch auf Informationen
USt-Organschaft bei Bruchteilsg.

Aktuelle Literaturhinweise zum Insolvenzsteuerrecht

- **Bächer, Kfz-Steuererstattungsansprüche in der Insolvenz**, ZInsO 2010, 939 ff.
- **Bächer, Massekostenbeiträge bei Immobilierverwertung**; ZInsO 2010, S. 1084 ff.
- **Becker/Pape/Wobbe, Forderungsverzicht mit Besserungsschein**, DStR 2010, S. 506
- **Bruschke, Verluste aus § 17 EStG / Eigenkapitalersatz**, DStZ 2010, S. 535 ff.
- **Carlé/Urbach, Beratung in der Krise**, KÖSDI 2010, S. 16896 ff.
- **Ehlers/Meimberg, Betriebsaufgabe der GmbH**, ZInsO 2010, S. 1726 ff.
- **Fichtelmann, KSt-Organschaft ↔ Insolvenz**, GmbHR 2010, S. 576 ff.
- **Fu, Rechtsschutz gegen Insolvenzanträge des FA**, DStR 2010, S. 1411 ff.
- **Kahlert/Gerke, Rangrücktritt nach MoMiG**, DStR 2010, S. 227 ff.
- **Krüger, Aufrechnung von KSt-Guthaben**, ZInsO 2010, S. 1732 ff.
- **Meyer, Kfz-Steuer als Masseverbindlichkeiten?**; ZIP 2010, S. 1303 ff.
- **Ott, Forderungsverzicht / Gesellschafterdarlehen etc.**, DStZ 2010, S. 623 ff.
- **Pyszka/Hahn, Ansprüche bei nicht erkannter USt-Organschaft**, GmbHR 2010, S. 689
- **Risthaus, Verdeckte Einlage bei Verzicht auf „future-service“**, DStZ 2010, S. 212
- **Schwenker, Restrukturierungsmaßnahmen / GmbH-Krise**, DStR 2010, S. 1117 ff.
- **Werth, Insolvenzaufrechnung mit Steuerforderungen**, DStZ 2010, S. 572 ff.
- **Wollweber, Honorarsicherung in der Krise des Mandanten**, DStR 2010, S. 1801 ff.

Aktuelle Literaturhinweise zum Insolvenzsteuerrecht

- *Busch/Kranenberg, Abtretung - Steuererstattung*, NWB, Heft 11/2010, S. 824 ff.
- *Busch/Kranenberg Pfändung - Steuererstattung*, NWB, Heft 12/2010, S. 893 ff.
- Janssen, **Sanierungserlass**, NWB, Heft 23/2010, S. 1854 v. 7.6.2010.
- *Kahlert, „Wiedereinführung“ des Fiskusvorrechts*, ZIP 2010, S. 1274 ff.
- *Kahlert/Eversberg, Insolvenzen und Gemeinnützigkeit*, ZIP 2010, S. 260 ff.
- Krüger; **Insolvenzsteuerrecht Update 2010**, ZInsO 2010, S. 164-174.
- *Marotzke, § 55 Abs. 4 InsO*, ZInsO 2010, S. 2163 ff.
- *Meier, „Wiedereinführung“ des Fiskusvorrechts*, ZInsO 2010, S. 1121 ff.
- *Pöhlmann/Fölsing, Stiftungen im Insolvenzverfahren*, ZInsO 2010, S. 612-614.
- *Rosenmüller/Schulz, Rspr. des V. Senats des BFH*, ZInsO 2010, S. 558-561.
- *Schmittmann, Steuerberater - Haftungsvermeidung*, StuB 2009, S. 696-697.
- *Bartone, Haftung des Insolvenzverwalters – LoSt*, DB 2010, S. 359-363.
- *Uhländer, Aktuelle Entwicklungen 2010*, AO-StB 2010, S. 81-87.
- *Uhländer, Steuern als Masseverbindlichkeiten i.S.d. § 55 Abs. 4 InsO*, AO-StB 2011, S. 84 ff.
- *Waclawik, § 15a UStG in der Insolvenz*, ZIP 2010, S.1465 ff.
- *Wimmer, § 55 Abs. 4 InsO*, jurisPR-InsR 23/2010 Anm. 1 v. 25.11.2010.
- *Zimmer, Haushaltsbegleitgesetz 2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)*, ZInsO 2010, S. 2299 ff.

Rechtsprechungshinweise

- **BFH, Urteil v. 23.09.2009** – VII R 43/08: Beahlt in einer **USt-Organschaft** die OrganG kurz vor der Eröffnung des Insolvenz-verfahrens über ihr Vermögen die Steuerschuld des OT, ist die Zahlung durch den InsV nur anfechtbar, wenn die Steuerforderung ggü. dem OT nicht werthaltig ist (uneinbringlich) ist.

Im Innenverhältnis hat die OrganG die USt ggü. dem OT wirtschaftlich zu tragen und eine entsprechende „Verbindlichkeit“. Schuldner der USt gegenüber dem FA ist der OT. Die Zahlung der OrganG an das FA ist damit eine Zahlung auf fremde Schuld. Sie ist aber keine unentgeltliche Leistung. Die Tilgung der fremden Schulden ist daher als entgeltliche Leistung nicht nach § 134 InsO anfechtbar. Falls die Steuerforderung ggü. dem OT nicht werthaltig ist, kann eine Anfechtung in Betracht kommen.

Rechtsprechungshinweise

- **BFH, Urteil v. 15.12.2009** – VII R 18/09:
Umsatzsteuervergütungen aus Tätigkeiten des Insolvenzschuldners sind nicht gegen vorinsolvenzliche Steuerschulden aufrechenbar.
Anm.: Im Streitfall war § 35 InsO a.F. anwendbar.

Ein vom Schuldner während des Insolvenzverfahrens im Zusammenhang mit einer freiberuflichen Tätigkeit erlangter Umsatzsteuervergütungsanspruch fällt in die Insolvenzmasse, wenn er nicht vom Insolvenzverwalter freigegeben worden ist; das gilt auch bei Nutzung und Verwertung ausschließlich unpfändbarer Gegenstände des Vermögens des Schuldners. Vgl. §§ 35 a.F. u. n.F., 36, 96 InsO.

- **BFH, Beschluss v. 20.3.2009** – VIII B 170/08: **vGA** ↔ KapG ↔ AE.
- **BFH- Urteil v. 3.9.2009** – IV R 17/07: **Insolvenz einer PerG.**