

# **10. Mannheimer Insolvenzrechtstag**

**Umsatzsteuer in der Insolvenz – aktuelle Entwicklungen**

**Dr. Günter Kahlert  
Rechtsanwalt Steuerberater  
Hamburg**

**Mannheim, 11. Juli 2014**

# Gliederung

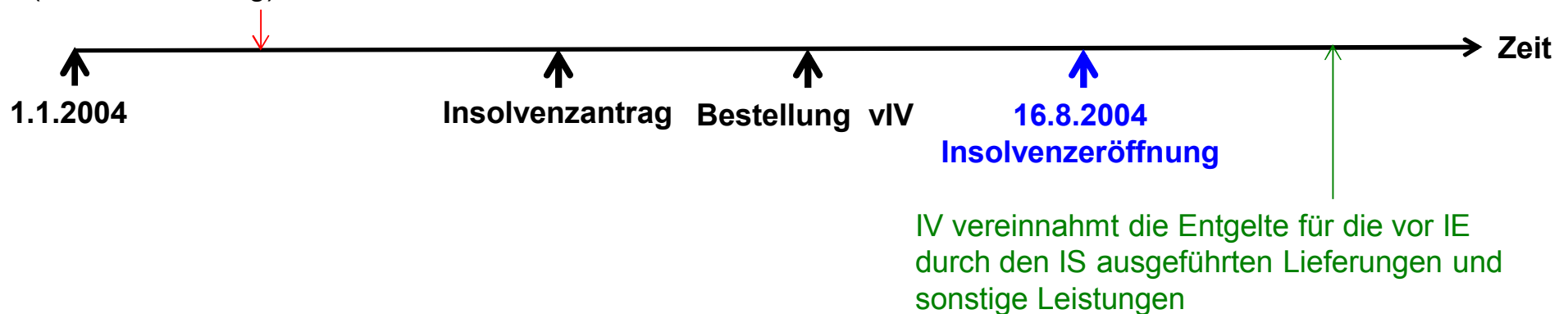
- **Festsetzungsverfahren**
- **Konzerninsolvenzrecht**
- **Verwertung von Sicherheiten**
- **Aufrechnung**
- **Steuerhaftung**
- **Forderungsanmeldung**
- **§ 55 Abs. 4 InsO**

# Festsetzungsverfahren

## BFH, Urt. v. 29.1.2009 – V R 64/07, BStBI II 2009, 682 (IS = L)

Wird das Entgelt bei Ist-Versteuerung für vor IE erbrachte Lieferungen oder sonstige Leistungen nach IE vereinnahmt, so handelt es sich bei der USt um eine Masseverbindlichkeit

IS führt Lieferungen und sonstigen Leistungen aus  
(Ist-Versteuerung)

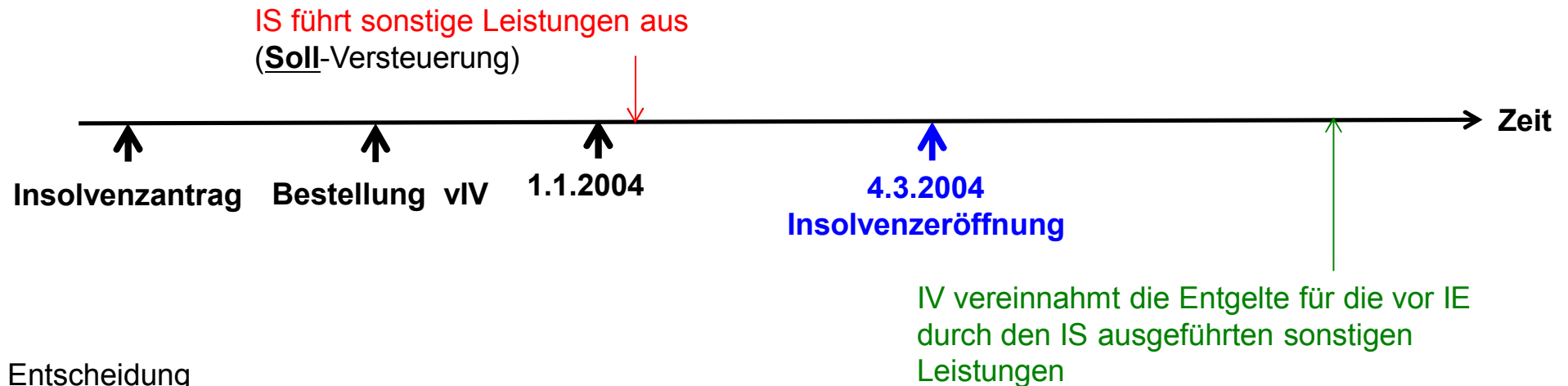


### Entscheidung

- Die Begründetheit eines Vermögensanspruchs gemäß § 38 InsO vor Insolvenzeröffnung (= Insolvenzforderung) oder nach Insolvenzeröffnung (= Masseverbindlichkeit) richte sich danach, wann der Steuertatbestand vollständig verwirklicht und abgeschlossen sei. Da § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b UStG mit der Vereinnahmung des Entgelts im Insolvenzverfahren verwirklicht werde, liege keine Insolvenzforderung vor
- Es handele sich um eine Masseverbindlichkeit gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, weil es sich um eine Verwertung in Sinne dieser Vorschrift handele
- Kein Widerspruch zur Rechtsprechung des VII. Senats des BFH, der im Rahmen des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO darauf abstelle, wann der dem Steuertatbestand zugrunde liegende zivilrechtliche Sachverhalt verwirklicht worden sei
- Grundgedanke: Unternehmer – und damit auch der Insolvenzverwalter – sei „als Steuereinnahmer für Rechnung des Staates tätig“ und vereinnahme „öffentliche Gelder“ im Interesse der Staatskasse

**BFH, Urt. v. 9.12.2010 – V R 22/10, BStBI II 2011, 996, so auch BFH, Urt. v. 11.7.2013 – XI B 41/13, BFH/NV 2013, 1647 und Beschl. v. 11.3.2014 – V B 61/13, BFH/NV 2014, 920 (dazu BMF-Schreiben v. 9.12.2011, BStBI I 2011, 1273) (IS = L)**

Wird das Entgelt bei Soll-Versteuerung für vor IE erbrachte Lieferungen oder sonstige Leistungen nach IE vereinnahmt, so handelt es sich bei der USt um eine Masseverbindlichkeit



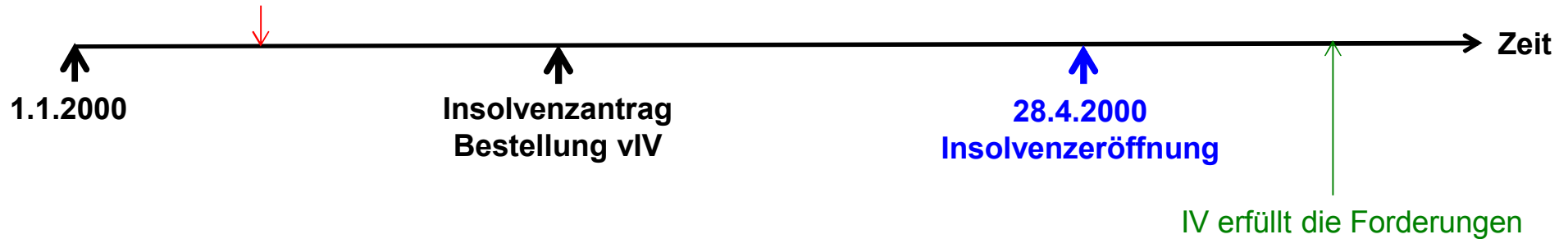
#### Entscheidung

- Das einheitliche Unternehmen werde mit Insolvenzeröffnung in mehrere Unternehmensteile aufgespalten, nämlich den vorinsolvenzrechtlichen Teil, die Insolvenzmasse und das freigegebene Vermögen
- Mit Insolvenzeröffnung habe eine 1. Berichtigung der USt gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG zu erfolgen, die gemäß § 38 InsO vor Insolvenzforderung begründet sei, weil das Entgelt mit Insolvenzeröffnung „rechtlich uneinbringlich“ werde. Denn der vorinsolvenzliche Unternehmensteil könne den Entgeltanspruch wegen des Übergangs der Empfangszuständigkeit auf den IV gemäß § 80 Abs. 1 InsO nicht mehr vereinnahmen
- Die Vereinnahmung des Entgelts in der Insolvenz bewirke eine 2. Berichtigung der USt gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG. Diese sei nach § 55 I Nr. 1 InsO als Masseverbindlichkeit zu beurteilen, weil sie nach § 17 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 7 UStG erst im Zeitpunkt der Vereinnahmung vorzunehmen sei. Der Steuertatbestand sei somit erst nach Insolvenzeröffnung vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen.
- Ist diese Rechtsprechung auf die Eigenverwaltung anwendbar? Ja: *Kahlert*, in Handbuch Restrukturierung in der Insolvenz, 2012, § 57; Nein: *Jaffé/Friedrich-Vache*, *MwStR* 2014, 86, 91 f.,

# BFH, Urt. v. 22.10.2009 – V R 14/08, BStBI II 2011, 988 (dazu BMF-Schreiben v. 9.12.2011, BStBI I 2011, 1273) (IS = LE)

Vorsteuerberichtigung spätestens mit Insolvenzeröffnung

IS macht für an ihn ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen zwar den Vorsteuerabzug geltend, erfüllt jedoch die Forderungen nicht



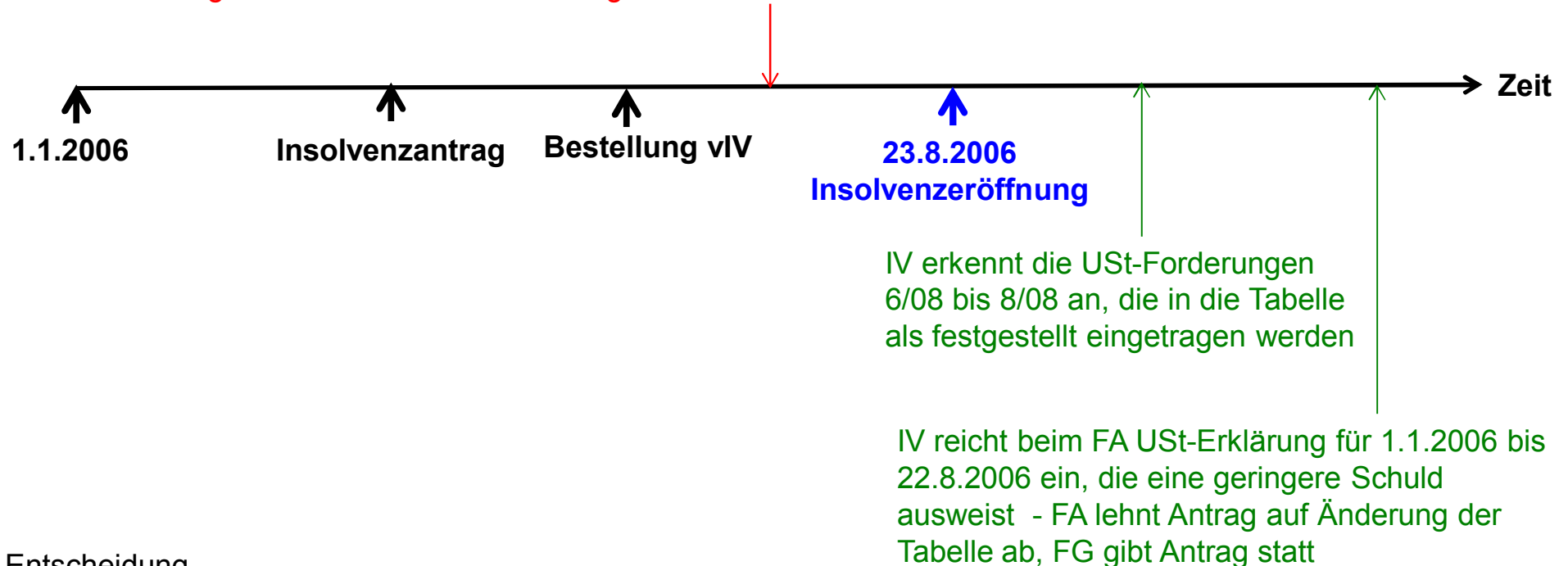
## Entscheidung

- Die Vorsteuer sei gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 InsO zu berichtigen, weil die Uneinbringlichkeit spätestens mit Insolvenzeröffnung eintrete
- § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG, wonach dann, wenn ein uneinbringlich gewordenes Entgelt nachträglich vereinnahmt wird, die Vorsteuer erneut zu berichtigen ist, gilt auch dann, wenn der Insolvenzverwalter die durch die Insolvenzeröffnung uneinbringliche Forderung erfüllt (§ 103 InsO) – Änderung der Rechtsprechung

# BFH, Urt. v. 24.11.2011 – V R 13/11, BStBl II 2012, 298

## Jahressteuerberechnung – Änderung der Insolvenztabelle

USt-Forderungen des FA aus Voranmeldungen 6/06 bis 8/06



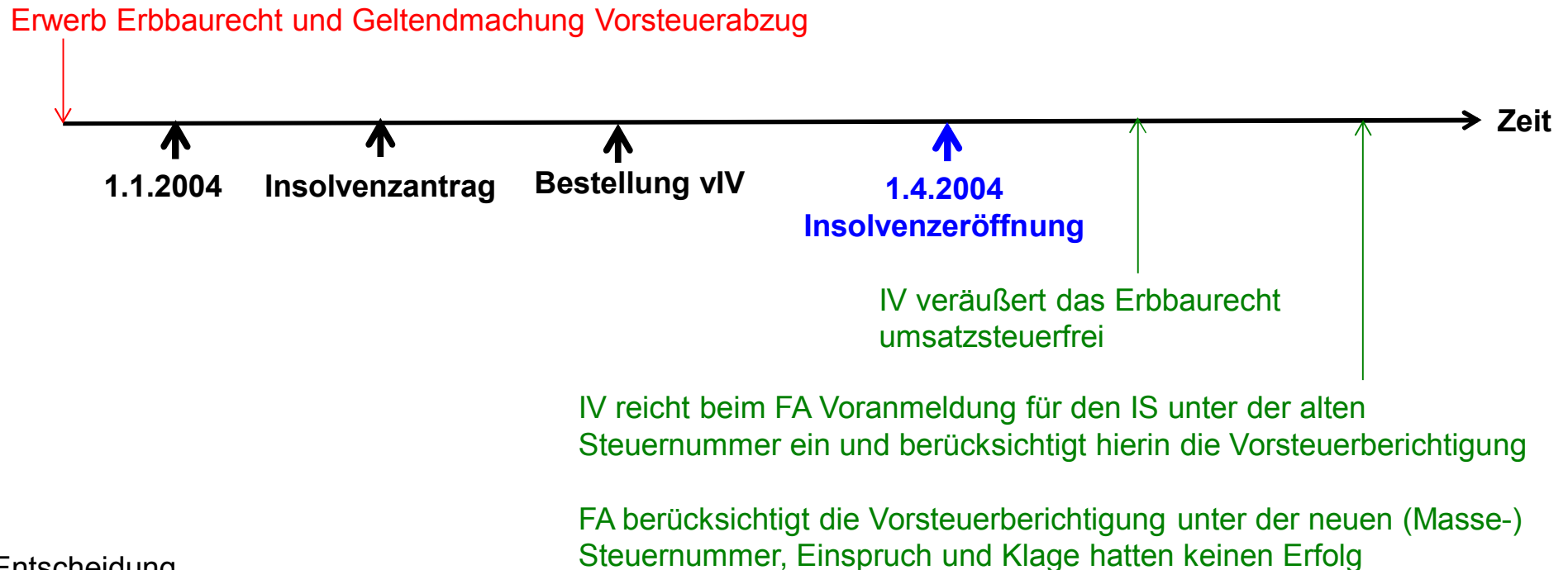
### Entscheidung

- Die Anmeldung der USt zur Insolvenztabelle habe auf Grundlage einer Jahressteuerberechnung für die Zeit vom Beginn des Jahres der Insolvenzeröffnung bis zur Insolvenzeröffnung zu erfolgen
- Die Steuerberechnung sei keine Aufrechnung und unterliege auch nicht der Insolvenzanfechtung
- Eine Steuerforderung, die widerspruchlos zur Insolvenztabelle anerkannt worden ist, sei nur nach § 130 AO analog änderbar
  - Dazu kritisch FG Köln, Urt. v. 8.5.2013 – 10 K 3191/12, EFG 2013, 1371, Az. BFH I R 39/13, siehe Seite 38

## BFH, Urt. v. 8.3.2012 – V R 24/11, BStBI II 2012, 466 (IS = LE)

(vgl. auch BFH, Urt. v. 9.2.2011 – XI R 35/09, BStBI II 2011, 1000 (betreffend steuerfreie Vermietung))

Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG

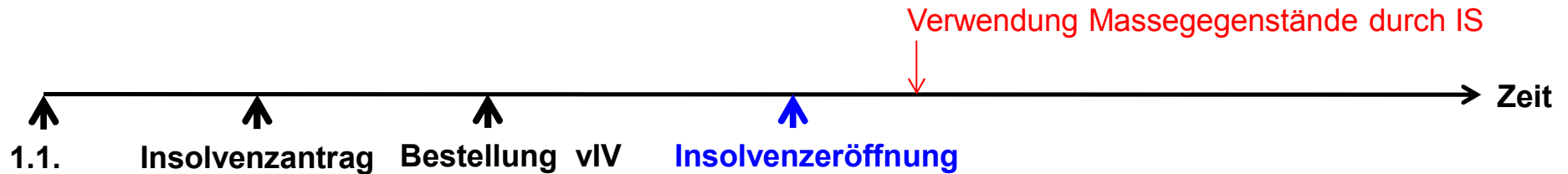


### Entscheidung

- Der Berichtigungstatbestand des § 15a UStG (Änderung der Verhältnisse) sei erst durch die umsatzsteuerfreie Veräußerung nach Insolvenzeröffnung vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen. Deshalb handele es sich nicht um eine Insolvenzforderung im Sinne des § 38 InsO
- Vielmehr sei eine Masseverbindlichkeit im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO gegeben, weil die Lieferung des Wirtschaftsguts zur Verwertung der Masse erfolgte
- Ein Widerspruch zur Rechtsprechung des VII. Senats des BFH, der die Aufrechnung gegen einen der Masse zustehenden Vergütungsanspruch aus § 15a UStG zulasse, liege wegen der Vorgeflichkeit des Festsetzungsverfahrens nicht vor



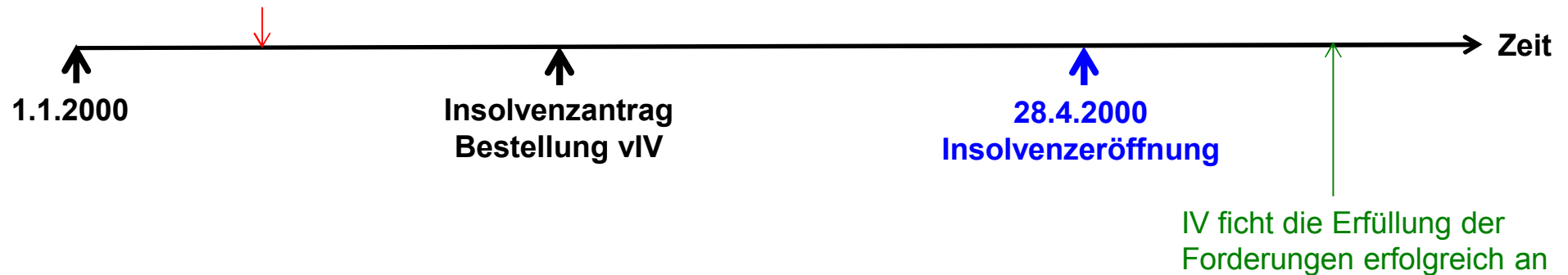
**BFH, Urt. v. 8.9.2011 – V R 38/10, BStBI II 2012, 270 und BFH, Urt. v. 17.3.2010 – XI R 2/08, BFH/NV 2010, 1568**  
Neuerwerb



- Verwendet der Insolvenzschuldner Gegenstände der Insolvenzmasse zur Ausführung umsatzsteuerpflichtigen Leistungen, so handele es sich bei den Umsatzsteuern um Masseverbindlichkeiten, es sei denn, der Insolvenzschuldner verwendet überwiegend seine unpfändbare eigene Arbeitskraft

## Vorsteuerberichtigung nach Insolvenzanfechtung (IS = LE)

IS macht für an ihn ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen den Vorsteuerabzug geltend und erfüllt die Forderungen



### Lösung:

- Die Vorsteuer ist auf Grundlage der Rechtsprechung des V. Senats des BFH (V R 22/10) wegen nachträglicher rechtlicher Uneinbringlichkeit im vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG zu berücksichtigen. Dies deshalb, weil das Anfechtungsrecht bereits mit Insolvenzeröffnung entsteht. So *Kahlert*, ZIP 2012, 1433, 1434 ff.
- A.A. die Finanzverwaltung. Danach hat eine Vorsteuerberichtigung nach Insolvenzeröffnung zu erfolgen mit der Folge der Begründung einer Masseverbindlichkeit, vgl. OFD Koblenz, Verfügung v. 23.8.2013, juris

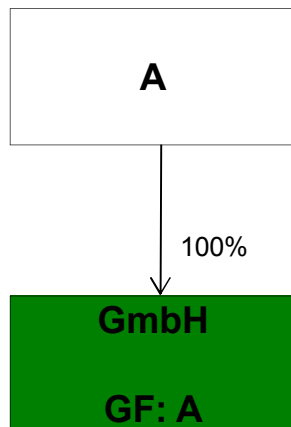
## Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung

- Wer ist nach IE befugt, auf die Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 Abs. 2 UStG zu verzichten
  - BFH, Urt. v. 20.12.2012 – V R 23/11, BStBl II 2013, 334
    - Der Insolvenzverwalter. Der Verzicht erstreckt sich trotz der Beschränkung auf den Umfang der Verfügungsbefugnis nach § 34 Abs. 3 AO auf das gesamte Unternehmen und damit auch auf den Unternehmensteil, dessen Umsätze der Insolvenzschuldner nach Insolvenzeröffnung selbst zu versteuern hat

# Konzerninsolvenzrecht

# BFH, Urt. v. 8.8.2013 – V R 18/13, BFH/NV 2013, 1747

Beendigung der USt-Organschaft bei Bestellung eines vorläufigen IV mit Zustimmungsvorbehalt bei der OG (Rechtsprechungsänderung)



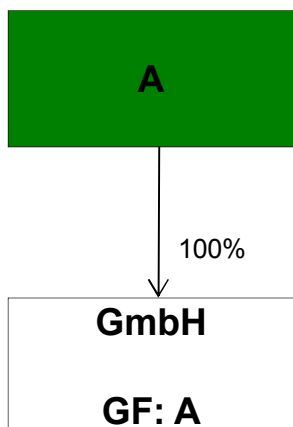
## ➤ Steuerrecht

- Rz. 34: Die insolvenzrechtliche Rechtslage stehe der Annahme, dass der OT aufgrund einer Verschmelzung zu einem Steuerpflichtigen (II.1.) Steuereinnehmer auch für das Unternehmen der OG sein kann (II.3.a), entgegen
- Rz. 39 ff.: Die Uneinbringlichkeit i.S.d. § 17 Abs. 2 Nr. 1 erfolge aufgrund der Bestellung des vorläufigen IV und damit vor Beendigung der USt-Organschaft mit der Folge, dass eine Vorsteuerberichtigung beim OT zu erfassen sei

## ➤ Insolvenzrecht

- Rz. 34: Nach der BGH-Rechtsprechung (BGH, Urt. v. 25.10.2007 – IX ZR 217/06, ZIP 2007, 2273) kann der OT den ihm nach § 426 Abs. 1 Satz 1 BGB zustehenden Anspruch gegen die OG auf Zahlung der USt, die durch die wirtschaftliche Tätigkeit der OG verursacht ist (BGH, Urt. v. 29.1.2013 – II ZR 91/11, WM 2013, 468 unter II.2.b) nicht mehr durchsetzen. Denn hat der vorläufige IV die Pflicht zur Massesicherung, ist er berechtigt, seine Zustimmung zur Weiterleitung einer von der OG für Ausgangsleistungen vereinnahmten USt an den OT zu verweigern

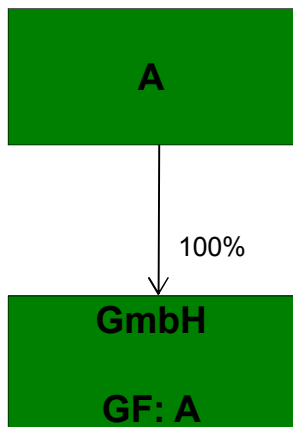
# Beendigung der USt-Organschaft bei Bestellung eines vorläufigen IV mit Zustimmungsvorbehalt beim OT?



## ➤ Insolvenzrecht - Steuerrecht

- M.E. hat die Rechtsprechungsänderung (BFH, Urt. v. 8.8.2013 – V R 18/13, BFH/NV 2013, 1747) zur Folge, dass die USt-Organschaft auch dann entfällt, wenn bei dem OT ein vorläufiger IV mit Zustimmungsvorbehalt bestellt wird
- Denn nach der Rechtsprechung des BGH (Urt. v. 29.1.2013 – II ZR 91/11, ZIP 2013, 409) hat die OG einen Anspruch gegen den OT auf Herausgabe eines durch sie verursachten Vorsteuerüberhangs, den der vorläufige IV des OT nicht erfüllen dürfte

# Beendigung der USt-Organschaft bei Bestellung eines vorläufigen IV mit Zustimmungsvorbehalt beim OT und bei der OG?

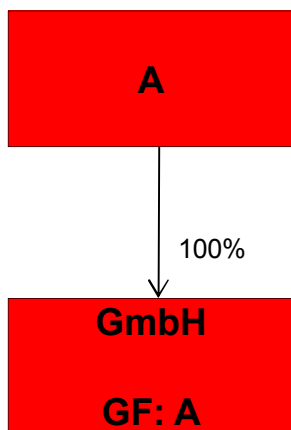
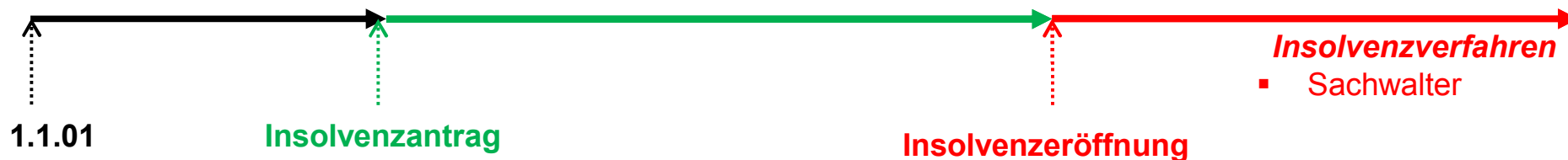


## ➤ Insolvenzrecht - Steuerrecht

- M.E. muss nach der Rechtsprechungsänderung (BFH, Urt. v. 8.8.2013 – V R 18/13, BFH/NV 2013, 1747) die USt-Organschaft auch dann entfallen, wenn beim OT und bei der OG jeweils ein oder sogar derselbe vorläufiger IV mit Zustimmungsvorbehalt bestellt wird
- Dies deshalb, weil bereits die Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters beim OT oder bei der OG die Organschaft aus insolvenzrechtlichen Gründen entfallen lässt

# BFH, Beschl. v. 19.3.2014 – V B 14/14, DStR 2014, 934

## Beendigung der USt-Organschaft mit Insolvenzeröffnung



### ➤ Insolvenzrecht – Steuerrecht

- Ernstliche Zweifel am Fortbestand der umsatzsteuerlichen Organschaft nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens, und zwar unabhängig davon
  - ob das Insolvenzverfahren nur über das Vermögen der Organgesellschaft oder nur über das Vermögen des Organträgers oder sowohl über das Vermögen der Organgesellschaft als auch des Organträgers eröffnet worden ist und ob das Insolvenzgericht denselben Insolvenzverwalter bestellt oder ob es Eigenverwaltung angeordnet hat
- Begründung: Die umsatzsteuerliche Organschaft führe zu einer Konsolidierung der Massen, was im Widerspruch zum Einzelverfahrensgrundsatz der Insolvenzordnung stehe



## Gelten die vorstehenden Grundsätze zur USt-Organschaft auch in der Eigenverwaltung?

- M.E. ja. Vgl. im Einzelnen Kahlert, ZIP 2013, 2348. Denn der eigenverwaltende Schuldner übernimmt im vorläufigen Insolvenzverfahren und im Insolvenzverfahren die Rolle des (vorläufigen) Insolvenzverwalters und unterliegt damit wie der (vorläufige) Insolvenzverwalter einem besonderen insolvenzrechtlichen Pflichtenprogramm
- So auch der Regierungsentwurf zur Erleichterung der Bewältigung von Konzerninsolvenzen vom 30.1.2014, BT-Drs. 18/407, S. 41 Zu Nummer 8 (§ 270d InsO-E), wonach der eigenverwaltende Schuldner in die Rechte und Pflichten des Insolvenzverwalters eintritt, was sich bereits aus allgemeinen Grundsätzen ergebe und deshalb in § 270d InsO-E nur eine Klarstellung erfolge
- Im Fall der Insolvenzeröffnung in Form der Eigenverwaltung teilt der V. Senat des BFH diese Auffassung, BFH, Beschl. v. 19.3.2014 – V B 14/14, DStR 2014, 934
- A.A. im Fall der vorläufigen Eigenverwaltung Wäger, UR 2014, 81, 91 f. Er meint, die insolvenzrechtliche Pflichtenbindung der personell unverändert weiter tätigen Geschäftsführung könne nicht als ausreichend angesehen werden, um von einer Beendigung der organisatorischen Eingliederung auszugehen; dem folgend Meyer, EFG 2014, 607. A.A. auch Böing, BB 2013, 2600

## Beachte BMF-Schreiben v. 5.5.2014, BStBI I 2014, 820

- Zwei EuGH-Vorlagen des XI. Senats des BFH vom 11.12.2013 stellen die vom V. Senat des BFH angenommene Erforderlichkeit der Über- und Unterordnung im Organkreis mit Blick auf die Wortlautunterschiede zwischen § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG und Art. 11 Abs. 1 MwStSystRL infrage
  - BFH, Urt. v. 11.12.2013 – XI R 17/11, BStBI II 2014, 417 und BFH, Urt. v. 11.12.2013 – XI R 38/12, BStBI II 2014, 428; vgl. dazu Wäger, DB 2014, 915
- Aus diesem Grunde hat das BMF die Veröffentlichung des vorstehend dargestellten BFH-Urteils vom 8.8.2013 – V R 18/13 und damit dessen allgemeine Anwendung über den entschiedenen Einzelfall hinaus bis auf weiteres zurückgestellt

# **Verwertung von Sicherheiten**

## **BFH, Urt. v. 28.7.2011 – V R 28/09, BStBI II 2014, 406**

Verwertung eines sicherungsübereigneten Gegenstandes durch den Insolvenzverwalter für den Gläubiger

- Alt: Nur eine Lieferung, nicht aber auch eine Lieferung oder sonstige Leistung (Geschäftsbesorgung) IS an Gläubiger, BFH, Urt. v. 18.8.2005 – V R 31/04, BStBI II 2007, 183
- Neu: Bei der Verwertungskostenpauschale nach § 170 Abs. 2 InsO handelt es sich um ein Entgelt für eine sonstige Leistung (Geschäftsbesorgung) an den Gläubiger
- Offen gelassen (dazu Wäger, WM 2012, 769) ob zu beurteilen
  - auch im Insolvenzfall als Dreifachumsatz
    - So jetzt BMF-Schreiben v. 30.4.2014 , BStBI I 2014, 816 (mit Übergangsregelung)
  - oder als Einfachumsatz mit Geschäftsbesorgung

# Aufrechnung

## Insolvenzfremie Tätigkeit

Ist der Fiskus berechtigt, Insolvenzforderungen mit einem Umsatzsteuererstattungsanspruch aus der insolvenzfremien Tätigkeit aufzurechnen?

- Ja. BFH, Urt. v. 1.9.2010 – VII R 35/08, BStBI II 2011, 336 und Beschl. v. 23.8.2011 – VII B 8/11, BFH/NV 2011, 2115
- Bestätigt durch BFH, Beschl. v. 22.1.2013 – VII S 35/12 (PKH), BFH/NV 2013, 712.
  - Die Verfassungsbeschwerde wurde gemäß §§ 93a, 93b BVerfGG nicht zur Entscheidung angenommen (BVerfG-Beschluss vom 11.05.2013 1 BvR 1073/13, juris)

## Verjährung

Wann verjährt das Recht des IV seine Rechte aus einer in anfechtbarer Weise erlangten Aufrechnung wahrzunehmen?

- FG Niedersachsen, Urt. v. 6.6.2013 – 5 K 2/13, juris, Az. BFH VII R 37/13
  - Das Aufrechnungsverbot gemäß § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO unterliegt entsprechend § 146 InsO der Verjährung, Hinweis auf BGH, Urt. v. 28.9.2006 – IX ZR 136/05, NJW 2007, 78
  - Die Verjährung beginnt mit der Verrechnungserklärung des Finanzamts, Hinweis auf BGH, Urt. v. 26.1.1983 – VIII ZR 254/81, NJW 1983, 1020 zur Konkursordnung
  - M.E. ist fraglich, ob es angesichts der steuerlichen Regelungen (Zahlungsverjährung und Geltendmachung des Aufrechnungsverbots durch Beantragung eines Abrechnungsbescheids) einer entsprechenden Anwendung des § 146 InsO im Steuerrecht bedarf

# Steuerhaftung



## Steuerhaftung gemäß § 13c UStG (1/3)

- Die Regelung dient nach der Gesetzesbegründung (BT-Drs 15/1562, S. 46) der Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen, die dadurch entstehen, dass der abtretende Unternehmer häufig finanziell nicht mehr in der Lage ist, die von ihm geschuldete Umsatzsteuer zu entrichten, weil der Abtretungsempfänger die Forderung eingezogen hat
- Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll § 13c UStG bei einem echten Factoring keine Anwendung finden, Abschnitt 13c.1 Abs. 27 UStAE
  - Fraglich, ob die vorgenannte Verwaltungsanweisung auch im Insolvenzverfahren über das Vermögen des Forderungsverkäufers Anwendung findet, weil dieser Fall nicht ausdrücklich erwähnt wird
- § 13c UStG dürfte keine Anwendung finden, wenn und soweit § 55 Abs. 4 InsO eingreift

## Steuerhaftung gemäß § 13c UStG (2/3)

- Zwar sieht § 13c Abs. 2 Satz 4 UStG ausdrücklich vor, dass dann, wenn der Abtretungsempfänger den Umsatzsteueranteil direkt an das zuständige Finanzamt zahlt, eine Steuerhaftung ausscheidet
  
- Allerdings hat das LG Münster (Urt. v. 28.7.2011 – 102 O 24/11, ZInsO 2011, 994) die Anfechtung einer Direktzahlung – wenn auch in einem anders gelagerten Sachverhalt – bejaht
  
- Nach BFH, Urt. v. 21.11.2013 – V R 21/12, BFH/NV 2014, 646
  - ist die Insolvenzanfechtung steuerlich gemäß § 41 Abs. 1 AO nur zu berücksichtigen, soweit gemäß § 143 Abs. 1 InsO eine Rückgewähr zur Insolvenzmasse erfolgt
  - kann sich die von § 13c UStG vorausgesetzte Steuerfestsetzung auch durch die Eintragung in die Insolvenztabelle oder durch einen Insolvenzfeststellungsbescheid ergeben

## Steuerhaftung gemäß § 13c UStG (3/3)

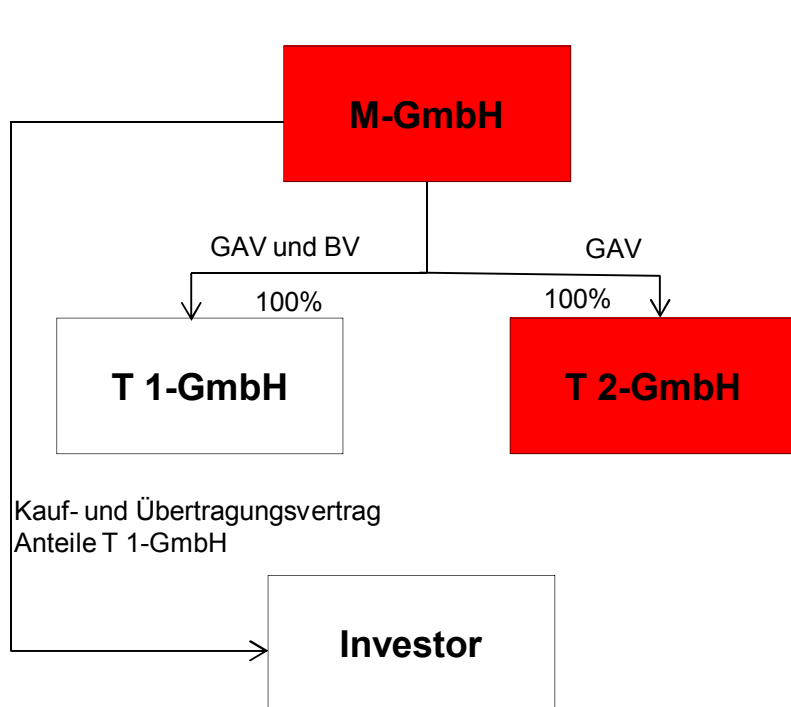
- BFH, Urt. v. 20.3.2013 – XI R 11/12, ZIP 2013, 1289
  - Die Haftung des Abtretungsempfängers nach § 13c UStG umfasst alle Formen der Abtretung – auch die Globalzession – von Forderungen des Abtretenden aus Umsätzen
  - Hat ein vorläufiger Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt aufgrund richterlicher Ermächtigung eine zur Sicherheit abgetretene Forderung eingezogen und den Erlös an den Abtretungsempfänger weitergeleitet, haftet der Abtretungsempfänger nach § 13c UStG für die im vereinnahmten und an ihn weitergeleiteten Forderungsbetrag enthaltene Umsatzsteuer
  - Die Haftung nach § 13c UStG kann nicht durch eine zivilrechtliche Vereinbarung ausgeschlossen werden, nach der es sich bei dem weitergeleiteten Betrag um einen Nettobetrag ohne Umsatzsteuer handeln soll

## Steuerhaftung gemäß § 69 AO

### Verzicht im Insolvenzplan

- BFH, Beschl. v. 15.5.2013 – VII R 2/12, BFH/NV 2013, 1543
  - Da sich eine Verbindlichkeit, auf die im Insolvenzplan verzichtet wird, nach der Rechtsprechung des BGH (nur) zu einer unvollkommenen Verbindlichkeit wandelt, entfällt die Grundlage für eine Steuerhaftung nach § 69 AO nicht

# Steuerhaftung gemäß § 73 AO



- Nach dem Wortlaut des § 73 AO haftet die T 1-GmbH (ohne Verschulden) für die KSt und GewSt der M-GmbH, die verursacht wurden durch (i) die M-GmbH, (ii) die T 2-GmbH und (iii) die T 1 GmbH
- Eine Beschränkung der Haftung der OG (hier T 1 GmbH) auf den eigenen Verursachungsbeitrag soll nur im Rahmen der Ermessensausübung möglich sein, a.A. BFH Beschl. v. 19.3.2014 – V B 14/14 , ZIP 2014, 889 Rz. 21, für die Steuerhaftung dürfte allerdings der VII. Senat des BFH zuständig sein
- Voraussetzung sei, dass (i) OG (hier T 1-GmbH) keinen Vorteil gehabt habe und (ii) keine Vermögensverschiebungen auf OG vorgenommen worden seien, vgl. Rüsken, in Klein, AO, 11. Aufl. 2012, § 73 Rz. 12 und Schimmele/Weber, BB 2013, 2263 jeweils m.w.N. (str.)
- Eine verbindliche Auskunft kommt nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht in Betracht, weil der Haftungstatbestand bereits verwirklicht worden sei
- Alternativen können sein (i) unverbindliche Auskunft, (ii) Betriebsprüfung, (iii) Sicherheitseinbehalt oder (iv) Asset Deal (in diesem Fall gilt zwar § 75 AO, allerdings ist diese Haftung zeitlich beschränkt)

## Steuerhaftung gemäß § 74 AO

### Sachhaftung des wesentlich Beteiligten

- BFH, Urt. v. 22.11.2011 – VII R 63/10, BStBI II 2012, 223
  - Steuerhaftung des wesentlich Beteiligten nicht nur mit dem überlassenen Gegenstand, sondern auch mit **Surrogaten**
  
- BFH, Urt. v. 23.5.2012 VII R 28/10, BStBI II 2012, 763 (inhaltsgleich BFH, Urt. v. 23.5.2012 – VII R 29/10, BFH/NV 2012, 1924)
  - Der Umstand, dass nicht der wesentlich Beteiligte, sondern eine **GbR** oder eine **GmbH & Co. KG** Eigentümerin des überlassenen Gegenstandes (worunter auch ein Erbbaurecht fällt) ist, stehe einer Steuerhaftung nicht entgegen, wenn alle wesentlich Beteiligten des Unternehmens nur gemeinschaftlich über den Gegenstand verfügen können
    - Bestätigt durch BVerfG, Beschl. v. 17.9.2013 – 1 BvR 1928/12 (BFH), ZIP 2013, 2105
  
- BFH, Urt. v. 28.1.2014 – VII R 34/12, DStR 2014, 1057
  - Aufrechnung des Finanzamts mit einem Haftungsanspruch nach § 74 AO gegen den auf Geld gerichteten USt-Erstattungsanspruch ist mangels Gleichartigkeit der Forderungen unzulässig

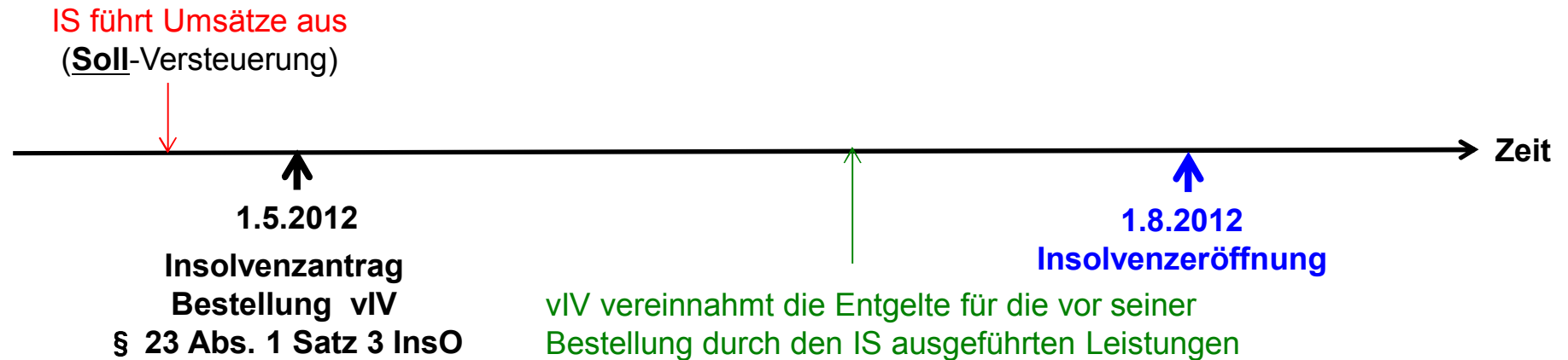
## **§ 55 Abs. 4 InsO**

## Auslegungsfragen

- BFH, Beschl. v. 19.2.2014 – V S 33/13 (PKH), juris
  - BFH hat gegen einen Bescheid nach § 55 Abs. 4 InsO PKH bewilligt. Denn die Rechtsfrage, wie § 55 Abs. 4 InsO auszulegen ist, sei bei summarischer Prüfung nicht eindeutig zu beantworten
  
- FG Düsseldorf, Urt. v. 27.9.2013 – 1 K 3372/12 U, ZIP 2013, 2224 – Az. BFH V R 48/13
  - Folgt dem BMF–Schreiben v. 17.1.2012, BStBl I 2012, 120. Danach liegt eine Zustimmung vor, wenn sich der vIV mit der Fortführung der Umsatztätigkeit im Insolvenzeröffnungsverfahren aktiv (durch Wort und Schrift) oder konkludent (stillschweigend) einverstanden erklärt



# Entgeltvereinnahmung durch vIV während Eröffnungsverfahren für Umsätze vor seiner Bestellung



- Nach BFH, Urt. v. 9.12.2010 – V R 22/10 erfolgt 1. Berichtigung wegen rechtlicher Uneinbringlichkeit mit Insolvenzeröffnung (wegen Übergang Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis auf IV) und 2. Berichtigung (Masseverbindlichkeit) mit Vereinnahmung im Insolvenzverfahren
- Fraglich, ob 1. Berichtigung **bereits vor vorläufigem Insolvenzverfahren** mit Bestellung vIV mit Zustimmungsvorbehalt, Anordnung von Sicherungsmaßnahmen nach § 23 Abs. 1 Satz 3 InsO, Verbot der Drittschuldner, an IS zu zahlen, und Ermächtigung des vIV, Forderungen einzuziehen, sowie Gebot der Drittschuldner, an den vIV zu zahlen. Denn die Anordnung regelt Empfangszuständigkeit zwischen IS und vIV, die § 80 Abs. 1 InsO und § 82 InsO entspricht, vgl. BGH, Urt. v. 20.2.2003 – IX ZR 81/02, ZIP 2003, 632
- In diesem Fall könnte die Vereinnahmung des Entgelts durch vIV zu einer 2. Berichtigung führen, die entsprechend § 55 Abs. 2 InsO und/oder auf Grundlage der Ermächtigung des Gerichts zum Forderungseinzug beruhen könnte, vgl. BGH, Urt. v. 13.1.2011 – IX ZR 233/09, ZInsO 2011, 388

## Vorläufige Eigenverwaltung

- § 55 Abs. 4 InsO dürfte auf die Eigenverwaltung keine Anwendung finden, dazu Kahlert, in Handbuch Restrukturierung in der Insolvenz, 2012, § 57 Rz. 22 ff.
  - So dem Vernehmen nach auch die zwischen Bund und Ländern abgestimmte Auffassung
  
- In der Praxis versucht die Finanzverwaltung, Masseverbindlichkeiten herzuleiten auf Grundlage
  - der gerichtlichen Ermächtigung zur Begründung von Masseverbindlichkeiten und
  - aus einer entsprechenden Anwendung des § 55 Abs. 2 InsO

# **Forderungsanmeldung**

## Steuergeheimnis

### Verletzt das FA durch Anmeldung einer Steuerforderung zur Tabelle das Steuergeheimnis?

- OFD Frankfurt am Main, ZInsO 2014, 774
  - Nein. Soweit Angaben zur Durchführung des Insolvenzverfahrens erforderlich sind, sind diese gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO zulässig, insbesondere zulässig sind
    - die Anmeldung der Steuerforderungen zur Tabelle
    - und deren Bezeichnung dem Grund und der Höhe nach
    - die Erörterung nach Bestreiten gemäß § 176 Abs. 2 InsO

## Anmeldung einer Steuerforderung zur Tabelle

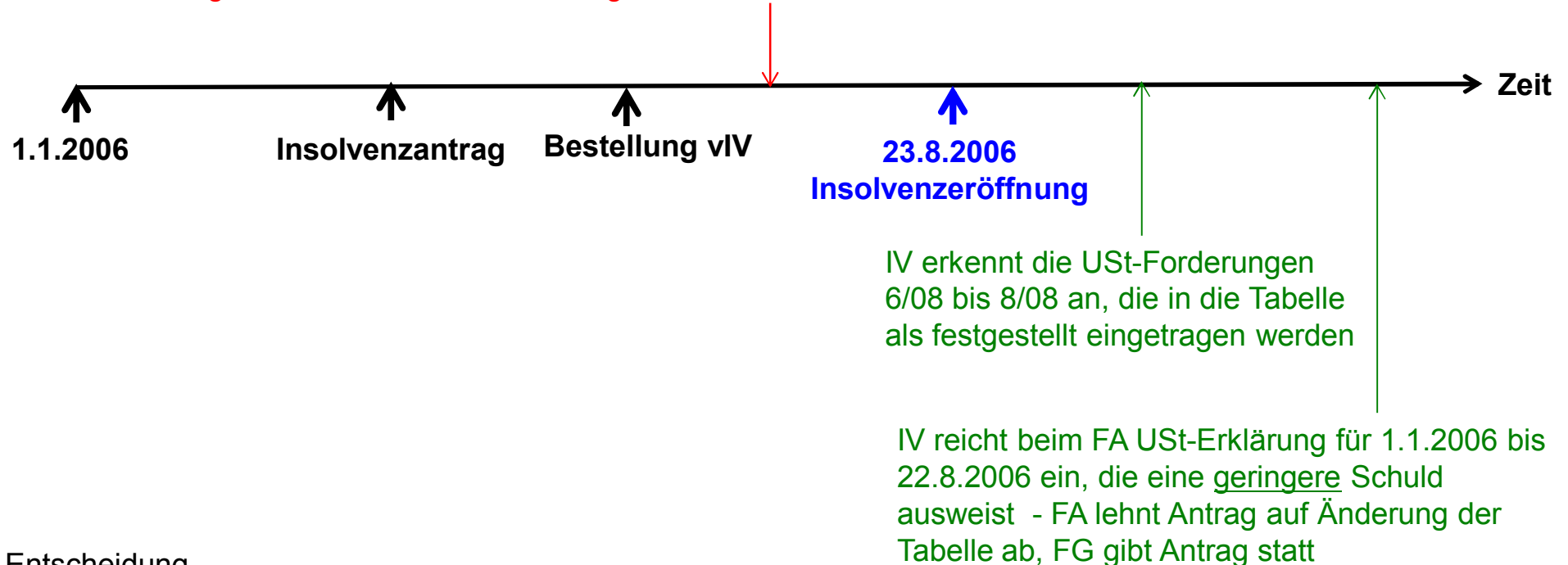
### Welche Angaben sind bei der Anmeldung einer Steuerforderung zur Tabelle erforderlich?

- Hessisches Finanzgericht, Urt. v. 12.3.2013 – 6 K 1700/10, EFG 2013, 1297
  - Auflistung der Steuerforderungen nach Abgabenart, Besteuerungszeitraum, Fälligkeit sowie Stand des Festsetzungsverfahrens ist ausreichend, auch wenn „überschneidende“ Besteuerungszeiträume mit unterschiedlichen Fälligkeiten vorliegen
  - Vorlage der Steuerbescheide oder -berechnungen nicht erforderlich, weil § 174 Abs. 1 Satz 2 InsO Sollvorschrift darstellt
  
- BFH, Urt. v. 19.3.2013 – II R 17/11, BStBl II 2013, 639
  - IV hat Anspruch auf Auskunft und Akteneinsicht, um die Anmeldung zur Insolvenztabelle zu überprüfen

**BFH, Urt. v. 24.11.2011 – V R 13/11, BStBI II 2012, 298 (dem folgend  
BFH, Urt. v. 11.12.2013 – XI R 22/11, BStBI II 2014, 332)**

Jahressteuerberechnung – Änderung der Insolvenztabelle (Minderung InsO-Forderung)

USt-Forderungen des FA aus Voranmeldungen 6/06 bis 8/06



Entscheidung

- Die Anmeldung der USt zur Insolvenztabelle hat auf Grundlage einer Jahressteuerberechnung für die Zeit vom Beginn des Jahres der Insolvenzeröffnung bis zur Insolvenzeröffnung zu erfolgen
- Die Steuerberechnung ist keine Aufrechnung und unterliege auch nicht der Insolvenzanfechtung
- Eine Steuerforderung, die widerspruchlos zur Insolvenztabelle anerkannt worden ist, ist nur nach § 130 AO analog änderbar
  - Dazu kritisch FG Köln, Urt. v. 8.5.2013 – 10 K 3191/12, EFG 2013, 1371, Az. BFH: I R 39/13, siehe Seite 38

## FG Köln, Urt. v. 8.5.2013 – 10 K 3191/12 , EFG 2013, 1371

Änderung einer nach Einspruch widerspruchslos in die Tabelle eingetragenen Forderung nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens (Rev. BFH I R 39/13)

FA setzt Steuern gegen IS unter § 164 AO fest; späterer IS legt vor IE Einspruch ein



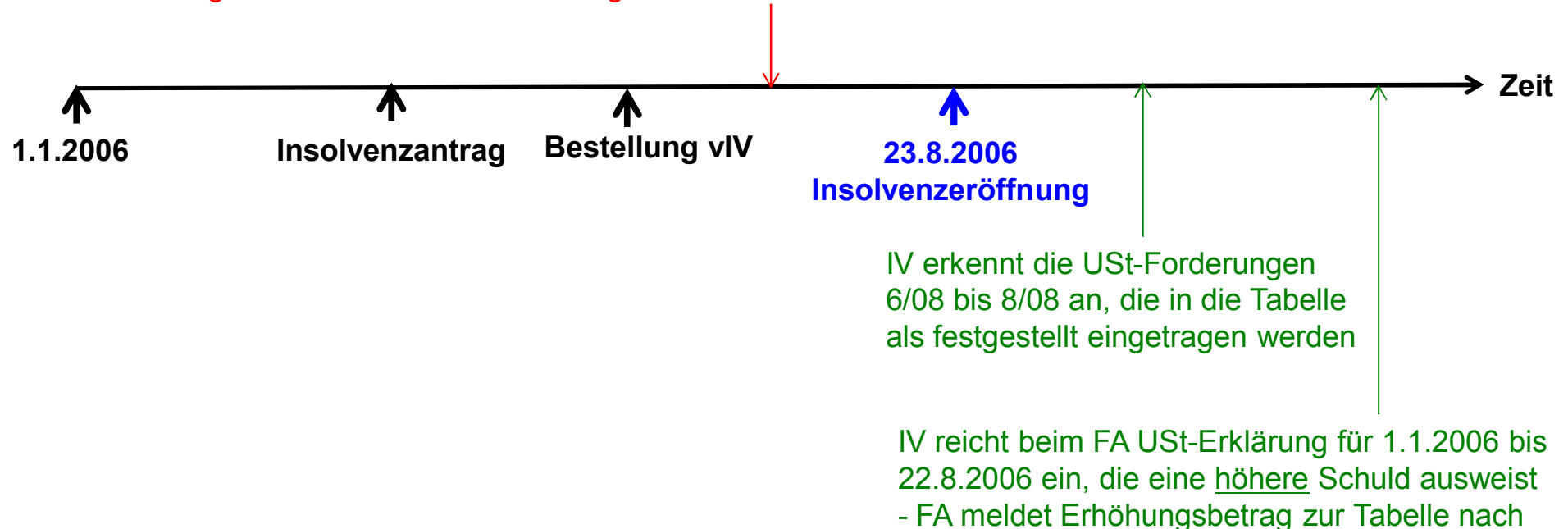
### Entscheidung

- Unterbrechung des Einspruchsverfahrens durch IE, § 240 ZPO
- Keine Änderung nach § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a) AO möglich, weil Beendigung des Einspruchsverfahrens durch widerspruchslose Eintragung der Steuerforderung in die Insolvenztabelle („Einspruch gilt als zurückgenommen“)
- Keine Änderung nach § 130 AO, weil wirksamer Steuerbescheid vor IE, so dass kein Feststellungsbescheid nach § 251 Abs. 3 InsO erforderlich (entgegen Rechtsprechung des V. Senats des BFH). So bereits Kahlert/Onusseit, DStR 2012, 334, 335 unter 3.
- Keine Änderung nach § 164 Abs. 2 AO, weil Vorbehalt der Nachprüfung mit widerspruchsloser Eintragung der Forderung in Tabelle seine Wirkung verliert
- Keine Änderung gemäß §§ 579, 580 ZPO (Nichtigkeits- oder Restitutionsklage)

## BGH, Urt. v. 19.1.2012 – IX ZR 4/11, ZIP 2012, 537

Beschränkte Wirkung des Forderungseintrags in Tabelle (Erhöhung InsO-Forderung)

USt-Forderungen des FA aus Voranmeldungen 6/06 bis 8/06



### Entscheidung

- Nach § 177 Abs. 1 Satz 3 InsO können Anmeldungen zur Tabelle nachträglich bis zum Schlusstermin geändert werden
- Rechtskraftwirkung des § 178 Abs. 3 InsO i.V.m. § 322 Abs. 1 ZPO steht einer Nachmeldung zur Tabelle nicht entgegen, weil ein nur einen Teil einer Forderung feststellendes Urteil den Gläubiger nicht hindert, seine noch nicht angemeldete Restforderung nachträglich anzumelden. Rechtskraft eines Feststellungsurteils nach § 322 Abs. 1 ZPO tritt nur insoweit ein, als über den durch Klage (ursprüngliche Anmeldung) erhobenen Anspruch entschieden wurde (verdeckte Teilklage)



## Aufnahme Verfahren

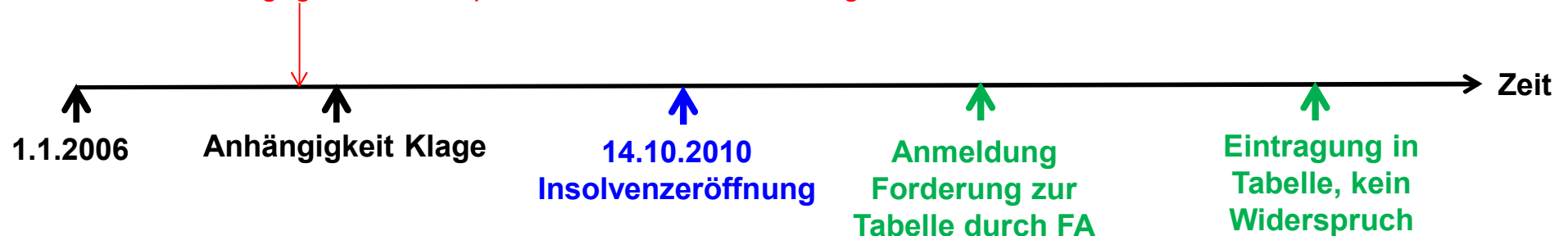
Handelt es sich bei den Gerichtskosten um Masseverbindlichkeiten, wenn der Insolvenzverwalter ein unterbrochenes Verfahren aufnimmt?

- BFH, Beschl. v. 20.12.2013 – II E 18/12, BFH/NV 2014, 716
  - Ja. Allein entscheidend ist, dass die nach Abschluss des Verfahrens entstehende Kostenforderung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO auf einer Handlung des Insolvenzverwalters zurückgeht

# BFH, Beschl. v. 14.5.2013 – X B 134/12, BStBI II 2013, 585

Erledigung des Klageverfahrens durch Eintragung Forderung in Tabelle

FA setzt Steuern gegen IS fest, späterer IS erhebt vor IE Klage



## Entscheidung

- Unterbrechung des Klageverfahrens durch IE, § 240 ZPO
- Verfahren unterbrochen, bis es nach den für das Insolvenzverfahren geltenden Vorschriften aufgenommen oder das Insolvenzverfahren beendet wird, § 240 Satz 1 ZPO
- Erledigung der Hauptsache, weil weder Insolvenzverwalter noch einer der Insolvenzgläubiger noch Schuldner der Feststellung der Forderung zur Insolvenztabelle widersprochen haben
- Unterbrechung des Klageverfahrens endet **nicht** durch Erledigung der Hauptsache
- Gebührenfiskus (Kosten finanzgerichtliche Verfahren) hat Kostenforderung zur Insolvenztabelle anzumelden, vgl. § 9 Abs. 2 Nr. 4 GKG i.V.m. § 41 Abs. 1 InsO

## **Herzlichen Dank**

**Dr. Günter Kahlert  
Rechtsanwalt Steuerberater  
White & Case LLP  
Valentinskamp 70 / EMPORIO  
20355 Hamburg**

**Telephone: 040 35005 281  
Fax: 040 35005 129  
E-Mail [gkahlert@whitecase.com](mailto:gkahlert@whitecase.com)**