

Votum

Änderung
notwendig

Deutschland braucht ein eigenes Insolvenzsteuerrecht. Denn derzeit kommt es wieder zum Fiskusprivileg.

1999 löste die Insolvenzordnung die Konkursordnung ab. Damit wurde auch die bevorrechtigte Stellung des Fiskus im Konkursverfahren abgeschafft. Unter der Insolvenzordnung war der Fiskus normaler Gläubiger, ohne Vorrechte. Das Fiskusprivileg war Geschichte. Der Gesetzgeber hielt es aber nicht für notwendig, ein einheitliches Insolvenzsteuerrecht zu kodifizieren. Die steuerrechtlichen Regelungen sollten durch das Insolvenzrecht nicht berührt werden. Der Insolvenzverwalter hat die steuerrechtlichen Pflichten in Bezug auf die Insolvenzmasse zu erfüllen.

Es zeigte sich bald, dass die Ziele des Insolvenzverfahrens nur zum Teil mit den Zielen des Steuerrechts kompatibel sind. Will das Insolvenzrecht den Neustart ohne Altlasten ermöglichen, ist Ziel des Steuerrechts nicht der Verzicht auf Einnahmen, sondern deren Generierung. Die Finanzverwaltung musste lernen, mit Steuerausfall aufgrund insolvenzrechtlicher Regelungen umzugehen. Der Bundesfinanzhof (BFH) öffnete 2004 mit einem viel beachteten Urteil zur Umsatzsteuer die Tür zur Bevorrechtigung des Fiskus. Es folgten weitere Urteile. Steuern werden in bestimmten Konstellationen wieder zu Massenforderungen, und das Fiskusprivileg wird durch die Hintertür wieder eingeführt, teilweise den Zielen der Insolvenzordnung zuwider. Der Gesetzgeber sollte die Vereinbarkeit der Ziele des Insolvenzrechts mit dem Steuerrecht endlich durch ein eigenständiges Insolvenzsteuerrecht lösen.

Michael Stahlschmidt ist Professor und Ressortleiter Steuerrecht der Fachzeitschrift „Betriebsberater“ und Schriftleiter der Zeitschrift „Der Steuerberater“.



Betriebsschließung: Im Fall einer Insolvenz gelten ganz spezielle Regeln.

Rechtsprechung

Steuern in der Insolvenz

Der Bundesfinanzhof hat in einer Entscheidung zum Verhältnis von Insolvenz- und Steuerrecht Stellung genommen – mit Konsequenzen für Steuerbescheide.

Jens M. Schmittmann Frankfurt

Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens führt zu einer Zäsur. Alle bisherigen Forderungen der Gläubiger können – von Ausnahmen, insbesondere im Steuerrecht, abgesehen – nur zur Insolvenztabelle angemeldet werden. Auf sie entfällt im Schnitt eine Befriedigungsquote von rund 3,8 Prozent. Forderungen, die nach Eröffnung des Verfahrens entstehen, sind sogenannte Masseverbindlichkeiten und grundsätzlich in voller Höhe aus der Insolvenzmasse zu befriedigen.

Ein Lieferant, der aufgrund der Verfahrenseröffnung bei seinem Kunden nicht mehr befriedigt wird, meldet seine Forderung zur Insolvenztabelle an und kann beim Finanzamt die Erstattung der ausgewiesenen und bereits bezahlten Umsatzsteuer beantragen. Erhält er am Ende des Verfahrens eine Ausschüttung, so ist eine erneute Berichtigung vorzunehmen und der erhaltene Betrag der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Beim insolventen Unternehmen selbst ist umgekehrt vorzugehen: Im Zeitpunkt der Verfahrenseröffnung wird die bisher geltend gemachte Vorsteuer gestrichen und vom Finanzamt zur Insolvenztabelle angemeldet. Am Ende wird vom Finanzamt die Vorsteuer an die Insolvenzmasse gezahlt, die anteilig auf die quotale befriedigten Insolvenzforderungen entfällt. Erhält ein Gläubiger auf sei-

ne Forderung keine Zahlung, so kann er diesen Betrag gewinnmindernd ausbuchen. Erhält er am Ende des Verfahrens eine Quote, so erhöht sich sein Gewinn entsprechend wieder. Auf der Seite des insolventen Unternehmens bleibt die Verbindlichkeit bestehen und wird weiterhin auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen.

Wenn es allerdings zu einem Insolvenzplan kommt und der Gläubiger auf seine Forderung ganz oder teilweise verzichtet, hat das schuldnerische Unternehmen die Verbindlichkeit auszubuchen, was zu einem Gewinn führt. Handelt es sich um einen Sanierungsgewinn, weil der Forderungsverzicht des Gläubigers erfolgte, um das Unternehmen zu retten, fällt nach der Regelung des Paragraphen 3a Einkommensteuergesetz (EStG) keine Einkommensteuer an. Dies gilt auch bei einem Restrukturierungsverfahren.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einer soeben veröffentlichten Entscheidung zum Verhältnis von Insolvenz- und Steuerrecht Stellung genommen. Gemäß Paragraph 87 Insolvenzordnung (InsO), der über die Verweisung in Paragraph 251 Absatz 2 Satz 1 Abgabenordnung (AO) auch für das Besteuerungsverfahren, das heißt das gesamte Festsetzungs- und Erhebungsverfahren, zu beachten ist, können die Insolvenzgläubiger ihre Forderungen nur nach den Vorschriften über das Insolvenzverfahren verfolgen. Steuerbescheide dürfen nach Eröffnung des In-

solvenzverfahrens nicht mehr ergehen, wenn darin Insolvenzforderungen festgesetzt werden. Ebenso dürfen nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens keine Bescheide mehr erlassen werden, in denen Besteuerungsgrundlagen festgelegt werden, die die Höhe der zur Tabelle anzumeldenden Steuerforderungen beeinflussen könnten.

Vielmehr ist der Steuergläubiger gehalten, Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis nach Maßgabe des Insolvenzrechts zur Tabelle anzumelden, um an der gemeinschaftlichen Befriedigung im Insolvenzverfahren teilzunehmen. Ein förmlicher Steuerbescheid über einen Steueranspruch, der eine Insolvenzforderung betrifft, ist unwirksam. Dabei kommt es nicht darauf an, ob sich der Steuerbescheid tatsächlich auf anzumeldende Steuerforderungen auswirkt. Entscheidend ist, ob er abstrakt geeignet ist, sich auf möglicherweise als Insolvenzforderungen anzumeldende Steueransprüche auszuwirken. Das Finanzamt hat somit im Insolvenzverfahren keine weiter gehenden Rechte als die übrigen Gläubiger.

Jens M. Schmittmann ist Professor an der FOM Hochschule und Chefredakteur der Zeitschriften „Betriebsberater“ und „Der Steuerberater“. Diese Seite erscheint in Kooperation mit den Fachredaktionen der dfv-Mediengruppe.

StB Der SteuerBerater

Bundesgerichtshof

Festlegung zu Prüferhonorar

Gericht besteht auf Aufteilung des Anspruchs in der Insolvenz.

Frankfurt. Vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens mit einem Wirtschaftsprüfer geschlossene Verträge bestehen über die Eröffnung des Verfahrens fort. Zur Vergütung führt der Bundesgerichtshof aus: Der Anspruch des Abschlussprüfers ist eine Insolvenzforderung, soweit er auf Leistungen beruht, die bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens erbracht wurden. Nur die nach diesem Zeitpunkt erbrachte Tätigkeit und die daran anknüpfende Vergütungsforderung begründet eine vorrangig zu zahlende Masseverbindlichkeit.

Die Wirksamkeit der Bestellung eines Abschlussprüfers wird für das Geschäftsjahr vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch die Eröffnung berührt. Der Vertrag

über die Abschlussprüfung und der Vergütungsanspruch erlöschen mit der Eröffnung nicht. Ansprüche des Gläubigers aus einem gegenseitigen Vertrag stellen, wenn die Leistung teilbar ist, nur eine Insolvenzforderung dar, soweit sie den Teil der Leistung betreffen, der vor Eröffnung des Verfahrens erbracht worden ist. Dies gilt auch für Leistungen des Abschlussprüfers. Schließt der Wirtschaftsprüfer seine Arbeiten vor der Verfahrenseröffnung ab, kann er sein Honorar nur zur Insolvenztabelle anmelden. Dauert seine Arbeit über die Eröffnung des Verfahrens an, so ist die Vergütung aufzuteilen. Soweit die Arbeiten nach Eröffnung erbracht sind, ist dieser Teil des Honorars vorab zu begleichen. jms

Umsatzsteuerschulden

Keine Beschränkung der Haftung

Gericht entscheidet zur ehemaligen Insolvenzmasse.

Frankfurt. Über das Vermögen des Klägers wurde am 17. Juli 2018 das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Insolvenzverwalter führte das Unternehmen fort und zeigte am 23. September 2008 drohende Masseunzulänglichkeit an. Durch Verwertungshandlungen des Insolvenzverwalters entstanden Umsatzsteuerverbindlichkeiten, die er nicht begleichen konnte. Am 15. Juli 2016 wurde dem Kläger Restschuldbefreiung erteilt und das Insolvenzverfahren am 28. September 2016 wegen Masseunzulänglichkeit eingestellt. Das Finanzamt forderte den Kläger vergeblich zur Zahlung der Umsatzsteuern auf. Der Kläger meinte, wegen der Restschuldbefreiung nicht für die Umsatzsteuern zu haften. Zudem sei die Haftung auf die Insolvenz-

masse beschränkt. Das Rechtsbehelfsverfahren blieb erfolglos. Das Finanzgericht Düsseldorf folgte der Argumentation des Klägers nicht. Der Kläger wurde zu Recht in Anspruch genommen. Mit der Einstellung des Insolvenzverfahrens erhält der Insolvenzschuldner die Verwaltungs- und Vermögensbefugnis zurück. Er ist auch Schuldner der durch Rechtshandlungen des Insolvenzverwalters nach der Eröffnung des Verfahrens begründeten Masseverbindlichkeiten. Die Umsatzsteuer beruht auf diesen, quasi im Auftrag des Schuldners. Eine Begrenzung der Haftung auf die Insolvenzmasse ergibt sich nach Auffassung des Gerichts weder durch das Gesetz noch durch die Grundsätze des Insolvenzverfahrens. mst