

Aktuelle Rechtsprechung zum Insolvenzsteuerrecht unter besonderer Berücksichtigung ertragsteuerlicher Fragen bei der Sanierung

Prof. Dr. Jens M. Schmittmann, Essen
RA StB FAInsR FAHuGR FASrR

Vortrag an der Humboldt-Universität
Berlin am 26. Mai 2016



- Einführung
- Verfahrensrecht und Haftung
- Umsatzsteuer
- Einkommensteuer
- Sanierungsgewinn
- Aufrechnung und Anfechtung
- Literaturhinweise
- Fazit und Ausblick

- **Aktuelle Verwaltungsanweisungen**
- BMF, Schreiben vom 20. Mai 2015 – IV A 3 – S 0550/10/10020-05, BStBl. I 2015, 476 ff. = ZIP 2015, 1093 ff.: Anwendungsschreiben zu § 55 Abs. 4 InsO
- BMF, Schreiben vom 18. November 2015 – IV A 3 – S 0550/10/10020-05, DOK 2015/10377464; BStBl. I 2015, 886: Anwendung des Schreibens vom 20. Mai 2015
- BMF, Schreiben vom 10. Dezember 2015 – IV A 3 – S 0062/15/10005 DOK 2015/0944849: Änderungen des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung, insb. zu Erstattungen
- BMF, Schreiben vom 11. Dezember 2015 – IV A 3 – S 0336/07/100/10 DOK 2015/1134782, BStBl. I 2015, 1023 ff.: Mitwirkung des Bundesfinanzministeriums bei Billigkeitsmaßnahmen bei der Festsetzung oder Erhebung von Steuern, die von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes verwaltet werden
- BMF, Schreiben vom 5. April 2016 – IV C 6 – S 2140/07/10001 DOK 2016/0280341: Änderung der Mitteilungspflichten bei Sanierungserlaß
- BMF, Schreiben vom 18. Mai 2016 – III C 2 - S 7330/09/10001:002 DOK 2016/0284329: Berichtigung der Bemessungsgrundlage wegen Uneinbringlichkeit im vorläufigen Insolvenzverfahren („doppelte Berichtigung“ im gleichen Voranmeldungszeitraum)

- Verhältnis Insolvenz- und Steuerrecht
- „Die Rechtsunsicherheiten im Steuerrecht stören in fast allen Bereichen der Sanierung.“ (*Rendels*, INDat Report 3/2016, 64, 66)
- „Vielleicht nimmt der Gesetzgeber den Kopf aus dem Sand des unabgestimmten Verhältnisses von Insolvenz- und Steuerrecht und hilft.“ (*Anzinger*, EWiR 2015, 777, 778)
- „Der Gesetzgeber sollte der Aufforderung des Bundesrates, ein Insolvenz- und Sanierungssteuerrecht zu schaffen, nunmehr nachkommen, zumal durch den Bericht der „Seer“-Kommission wichtige dogmatische Vorarbeiten bereits erledigt sind. Eine Fortsetzung der Untätigkeit des Gesetzgebers unter gleichzeitiger Nichtentscheidung durch den BFH schadet dem Sanierungsstandort Deutschland.“ (*Schmittmann*, StuB 2015, 389, 390)

- BMF, Schreiben vom 20. Mai 2015 – IV A 3 – S 0550/10/10020-05, BStBl. I 2015, 476 ff. = ZIP 2015, 1093 ff.: Anwendungsschreiben zu § 55 Abs. 4 InsO

- Verfahrensrechtliche Stellung des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters

- Umsatzsteuerverbindlichkeiten aufgrund ausgeführter Leistungen und sonstiger Leistungen
 - + Forderungseinzug durch schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter (vgl. BFH, Urteil vom 24. September 2014 – V R 48/13, BStBl. II 2015, 506 ff.)
 - + Übergangsregelung: Anwendung bei Anordnung von Sicherungsmaßnahmen nach dem 31. Dezember 2014 (BMF, Schreiben vom 18. November 2015 – IV A 3 – S 0550/10/10020-05, DOK 2015/10377464, BStBl. II 2015, 886)
 - + Verwertung von Anlagevermögen durch schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter
 - + Umsatzsteuerberichtigung wegen Uneinbringlichkeit aus Rechtsgründen
 - + Auswirkungen der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 9. Dezember 2010 – V R 22/10): Aufteilung in mehrere Unternehmensteile
 - + Vorsteuerrückforderung nach § 17 UStG

- BMF, Schreiben vom 20. Mai 2015 – IV A 3 – S 0550/10/10020-05, BStBl. I 2015, 476 ff. = ZIP 2015, 1093 ff.: Anwendungsschreiben zu § 55 Abs. 4 InsO
- Steuerarten
- Steuererstattungs- und -vergütungsansprüche
- Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer
 - + Ertragsteuern werden ebenfalls zu Masseverbindlichkeiten
 - + Veräußerung von Anlagevermögen
 - + Aufdeckung von stillen Reserven
 - + Verteilung des steuerlichen Jahresergebnisses
- Säumniszuschläge
- Vorsteuerkorrektur
- Geltendmachung von Masseverbindlichkeiten
- Anfechtung
- Anwendung
 - + Schreiben tritt mit sofortiger Wirkung an die Stelle des BMF-Schreibens vom 17. Januar 2012 (BStBl. I. 2012, 120 = ZIP 2012, 245 ff.)

Verjährungsunterbrechung durch Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens hat keine Auswirkung auf die Unterbrechung der Verjährung durch eine gewährte AdV oder durch eine Zahlungsaufforderung. Vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens endet die Verjährung nach Zahlungsaufforderung mit Ablauf der neuen Verjährungsfrist, die Unterbrechung der Verjährung durch AdV gemäß § 231 Abs. 2 Satz 1 AO, wenn die AdV abgelaufen ist. Die Verjährungsunterbrechung ist keine Sicherung an dem zur Insolvenzmasse gehörenden Vermögen des Schuldners i.S. des § 88 InsO. Selbst eine solche wird aber erst mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens unwirksam.

BFH, Beschluß vom 1. September 2015 – VII B 178/14, DZWIR 2016, 19 f. (vgl. dazu *Schmittmann*, StuB 2015, 879 f.)

Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Steuerschuldners ist die Feststellung der vor Insolvenzeröffnung mit Einspruch und Klage angefochtenen und im Prüfungstermin vom Insolvenzverwalter bestrittenen Steuerforderung durch das FA nicht mit Feststellungsbescheid nach § 251 Abs. 3 AO, sondern nur durch Aufnahme des unterbrochenen Klageverfahrens zu betreiben. Das ursprüngliche Anfechtungsverfahren wandelt sich dabei in ein Insolvenzfeststellungsverfahren um, wodurch sich die Parteirollen der Beteiligten ändern.

Erlässt das FA gleichwohl einen Feststellungsbescheid, entfällt spätestens mit dessen Bestandskraft das für die Zulässigkeit des Insolvenzfeststellungsverfahrens erforderliche Feststellungsinteresse.

Das Rechtsschutzinteresse kann auch noch nachträglich im Revisionsverfahren entfallen mit der Folge, dass das Urteil der Vorinstanz unrichtig und die Klage unzulässig wird.

BFH, Urteil vom 18. August 2015 – V R 39/14, ZIP 2016, 184 ff. = NZI 2016, 92 f.

Insoweit, als sich das FA gegen die Entscheidung des FG über die Festsetzung der Zinsen richtet, handelt es sich um einen Passivprozess, da bei einer Verpflichtung der Klägerin zur Zahlung der Zinsen die Insolvenzmasse geschmälert würde. Auch insoweit konnte das FA den Rechtsstreit aufnehmen (§ 179 Abs. 1, § 180 Abs. 2 InsO). Nach der Aufnahme wandelte sich das Anfechtungsverfahren kraft Gesetzes in ein Insolvenzfeststellungsverfahren um, mit dem das FA gegenüber dem Insolvenzverwalter die Feststellung der Forderung zur Insolvenztabelle betreibt.

Dies gilt auch dann, wenn die Insolvenz im Verlauf eines Revisionsverfahrens eingetreten ist.

BFH, Urteil vom 23. Juni 2015 – III R 26/12, BFH/NV 2016, 65 ff. = DStRE 2014, 1455 ff.

Verletzt ein gesetzlicher Vertreter nach § 34 Abs. 1 AO zumindest grob fahrlässig seine Pflicht zur fristgemäßen Entrichtung von Steuern, setzt er mit seinem schuldhaften Verhalten eine Ursache, die bewirkt, dass dem FA die ihm zustehenden Steuerbeträge vorenthalten werden. Nach dem Sinn und Zweck des § 69 AO kann in diesen Fällen eine Schadenszurechnung nicht deshalb entfallen, weil bei nachträglicher Betrachtung des tatsächlichen Geschehensablaufs tatsächlich geleistete Zahlungen oder gedachte Zahlungen infolge einer Anfechtung nach insolvenzrechtlichen Vorschriften durch Erstattung der Beträge an die Finanzbehörde wieder hätten rückgängig gemacht werden müssen. Insoweit kann ein hypothetischer Kausalverlauf keine Berücksichtigung finden.

BFH, Urteil vom 26. Januar 2016 – VII R 3/15, ZInsO 2016, 922 ff.

Änderung des Geschäftsjahres durch den Insolvenzverwalter

Für die vom BGH in seinem Beschluss vom 14. 10. 2014 – II ZB 20/13 (ZIP 2015, 88 ff.) für zulässig erklärte Entscheidung des Insolvenzverwalters zur Rückkehr zu dem bisherigen satzungsgemäßen Geschäftsjahr einer in Insolvenz befindlichen GmbH, die innerhalb des ersten laufenden Geschäftsjahres nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens erfolgen muss, genügt eine Mitteilung dieser Entscheidung des Insolvenzverwalters für die nach außen erforderliche Erkennbarkeit gegenüber dem Finanzamt oder einem Gläubiger nicht; vielmehr ist der richtige Empfänger für diese Entscheidung ausschließlich das Registergericht.

OLG Frankfurt am Main, Beschluß vom 12. November 2015 – 20 W 186/15, ZIP 2016, 228 ff. = EWiR 2016, 247 f. [*Berjasevic*] = NZI 2016, 275 ff.

Eine zu erwartende Umsatzsteuererstattung an die Insolvenzmasse wegen des Vorsteuerabzugs hinsichtlich der festzusetzenden Vergütung des Verwalters ist im Voraus bei der Berechnungsgrundlage für die Vergütung des Verwalters nur in der Höhe zu berücksichtigen, die sich aus der ohne Vorsteuererstattung berechneten Vergütung ergibt.

Eine im Hinblick auf die Insolvenzverwaltervergütung erforderliche Aufteilung der Vorsteuern für Leistungsbezüge, die einer wirtschaftlichen und einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit des Schuldners dienen, richtet sich nach der Quote der betrieblichen Insolvenzforderungen an den Gesamtverbindlichkeiten.

BGH, Beschluß vom 26. Februar 2015 – IX ZB 9/13, ZIP 2015, 696 f. = EWiR 2015, 353 f. [*Zimmer*] = NZI 2015, 388 f. mit Anm. *Graeber* = WM 2015, 617 ff.

Dient ein Insolvenzverfahren sowohl der Befriedigung von Verbindlichkeiten des - zum Vorsteuerabzug berechtigten - Unternehmens wie auch der Befriedigung von Privatverbindlichkeiten des Unternehmers, ist der Unternehmer aus der Leistung des Insolvenzverwalters grundsätzlich im Verhältnis der unternehmerischen zu den privaten Verbindlichkeiten, die im Insolvenzverfahren jeweils als Insolvenzforderungen geltend gemacht werden, zum anteiligen Vorsteuerabzug berechtigt.

BFH, Urteil vom 15. April 2015 – V R 44/14, BFHE 250, 263 ff. = BStBl. II 2015, 679 ff. = NZI 2015, 625 ff. mit Anm. *de Weerth* = ZIP 2015, 1237 ff. mit Anm. *Kahlert* = EWiR 2015, 489 f. [*Schmittmann*] = StuB 2015, 518 [Ls.] mit Anm. *jh*

Dient ein Insolvenzverfahren über einen Nachlass sowohl der Befriedigung von Verbindlichkeiten des vormals als Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigten Erblassers wie auch der Befriedigung von dessen Privatverbindlichkeiten, ist der Gesamtrechtsnachfolger aus den Leistungen des Insolvenzverwalters grundsätzlich im Verhältnis der unternehmerischen zu den privaten Verbindlichkeiten, die im Nachlassinsolvenzverfahren jeweils als Insolvenzforderungen geltend gemacht werden, zum anteiligen Vorsteuerabzug berechtigt.

BFH, Urteil vom 21. Oktober 2015 – XI R 28/14, ZIP 2016, 731 ff. = NZI 2016, 370 ff. = StuB 2016, 320 mit Anm. *jh* = ZInsO 2016, 764 ff.

Vorinstanz: FG Köln, Urteil vom 9. Mai 2014 – 4 K 2584/13, ZIP 2014, 1796 ff. = EFG 2014, 1726 ff. = ZInsO 2014, 2000 ff.

1. Im Insolvenzverfahren einer KG, die ihre Tätigkeit bereits vor Insolvenzeröffnung eingestellt hatte, ist über den Vorsteuerabzug aus der Rechnung des Insolvenzverwalters nach der früheren Unternehmenstätigkeit der KG zu entscheiden.
2. Der Insolvenzverwalter hat seine Leistung erst mit der Aufhebung des Insolvenzverfahrens erbracht. Ein Vorsteuerabzug bereits im Insolvenzverfahren kommt daher nur nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 UStG in Betracht.

BFH, Urteil vom 2. Dezember 2015 – V R 15/15, ZIP 2016, 631 ff. = EWiR 2016, 245 f. [*Schmittmann*] = NZI 2016, 372 ff. = StuB 2016, 321 mit Anm. *jh* = ZInsO 2016, 762 ff.

Vorinstanz: Die Vorsteuer aus der Rechnung eines vorläufigen Insolvenzverwalters kann auch dann in vollem Umfang zu Gunsten der Insolvenzmasse als Vorsteuer abgezogen werden, wenn im Rahmen des Insolvenzverfahrens steuerfreie Umsätze erzielt wurden.

FG Köln, Urteil vom 29. Januar 2015 – 7 K 25/13, EFG 2015, 1397 ff. = ZIP 2015, 1241 ff. = EWiR 2015, 491 f. [*Onusseif*]

Der Zwangsverwalter hat auch die Einkommensteuer des Vollstreckungsschuldners zu entrichten, soweit sie aus der Vermietung der im Zwangsverwaltungsverfahren beschlagnahmten Grundstücke herrührt (Änderung der Rechtsprechung).

An der Entrichtungspflicht des Zwangsverwalters ändert sich nichts, wenn während der Zwangsverwaltung das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Schuldners eröffnet wird.

BFH, Urteil vom 10. Februar 2015 – IX R 23/14

BFHE 249, 202 ff. = BFH/NV 2015, 1018 ff. = ZfIR 2015, 573 ff. mit Anm. *Onusseit* = ZIP 2015, 1503 ff. = FR 2015, 622 ff. = EWiR 2015, 581 f. [*Cranshaw*] = NZI 2015, 672 ff. = BB 2015, 1764 [*Hilbert*] = NJW 2015, 2524 ff. mit Anm. *Drasdo* = ZInsO 2015, 1265 ff. = StuB 2015, 555 mit Anm. *jh* = IGZInfo 2015, 81 ff.; vgl. *Bauch/Hartwig*, Pflicht des Zwangsverwalters zur Entrichtung der Einkommensteuer – Auswirkungen auf das Insolvenzverfahren ?, *InsbürO* 2016, 104 ff.; *Breidert*, Einkommensteuer – Zur Entrichtungspflicht des Zwangsverwalters, *IGZInfo* 2015, 48 ff.; *Engels*, Zwangsverwaltung und Einkommensteuer, *Rpfleger* 2015, 525 ff.; *Kahlert/Schmidt*, Neues zu den steuerlichen Pflichten von Vermögensverwaltern, *FR* 2015, 596 ff.; *Olbing*, Gewerblichkeit des Anwalts und Einkommensteuerpflicht bei Zwangsverwaltung, *AnwBl.* 2016, 33 f.; *Schmittmann*, Einnahmen in der Zwangsverwaltung und Einkommensteuer, *ZfIR* 2015, 545 ff.; *de Weerth*, Praxisfragen zur Einkommensteuererklärung bei Zwangsversteigerung und -verwaltung, *NZI* 2015, 643 ff.

Die Einkommensteuer ist als Masseschuld aufgrund massebezogenen Verwaltungshandelns gegen den Insolvenzverwalter festzusetzen, wenn dieser die selbständige Tätigkeit des Insolvenzschuldners im Interesse der Masse erlaubt, die Betriebseinnahmen zur Masse zieht, soweit sie dem Schuldner nicht für seinen Unterhalt belassen werden, und die Fortführung der Tätigkeit ermöglicht, indem er zur Masse gehörende Mittel einsetzt, um durch die Tätigkeit entstehende Forderungen Dritter zu begleichen.

BFH, Urteil vom 16. April 2015 – III R 21/11, ZIP 2015, 1935 ff. = ZVI 2015, 422 ff. = NZI 2015, 992 ff. = EWiR 2015, 705 f. [*von Spiessen*] = ZInsO 2015, 2092 ff. = Verbraucherinsolvenz aktuell 2015, 95 f. mit Anm. *Harder* = StuB 2015, 807 [Ls.] mit Anm. *jh*

Über die Frage, ob nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründete Einkommensteuerforderungen aus Gewinnanteilen an einer Mitunternehmerschaft als Masseverbindlichkeiten zu qualifizieren oder dem insolvenzfreien Vermögen des Insolvenzschuldners zuzuordnen sind, ist nicht im einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsverfahren, sondern im Einkommensteuerfestsetzungsverfahren zu entscheiden.

Die Einkommensteuer aus einer nach Insolvenzeröffnung neu aufgenommenen einzelunternehmerischen Tätigkeit ist als Masseschuld aufgrund massebezogenen Verwaltungshandelns gegen den Insolvenzverwalter (Treuhandler) festzusetzen, wenn dieser die selbständige Tätigkeit im Interesse der Masse erlaubt, die Betriebseinnahmen zur Masse zieht, soweit sie dem Schuldner nicht für seinen Unterhalt belassen werden, und die Aufnahme der Tätigkeit ermöglicht, indem er zur Masse gehörende Mittel einsetzt, um durch die selbständige Tätigkeit entstehende Forderungen Dritter zu begleichen (vgl. auch Senatsurteil vom 16. April 2015 III R 21/11, BFHE 250, 7).

BFH, Urteil vom 16. Juli 2015 – III R 32/13, ZIP 2016, 124 ff. = EWiR 2016, 57 f. [*Schmittmann*] = StuB 2016, 123 mit Anm. *jh* = ZInsO 2016, 100 ff.

Die Frage, wie ein Sanierungskonzept ausgestaltet sein muss, ergibt sich unmittelbar aus dem sog. Sanierungserlass. Danach kann davon ausgegangen werden, dass die Sanierungsbedürftigkeit und Sanierungsfähigkeit des Unternehmens sowie die Sanierungseignung des Schulderrlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger vorliegt, sofern ein Sanierungsplan vorliegt (BMF-Schreiben in BStBl I 2003, 240). Der Sanierungsplan muss sich folglich mit den dort genannten Voraussetzungen für eine Steuerstundung bzw. einen -erlass - bezogen auf den jeweiligen Sanierungsfall - auseinandersetzen und darlegen, dass die beabsichtigten Maßnahmen, geeignet sind, ein Unternehmen oder einen Unternehmensträger (juristische oder natürliche Person) vor dem finanziellen Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragsfähig zu machen (BMF, BStBl I 2003, 240, I.1.) oder die Schulden zumindest aus betrieblichen Gründen erlassen werden (BMF, BStBl I 2003, 240, I.2.).

BFH, Beschluss vom 24. März 2015 – X B 127/14, BFH/NV 2015, 809 f.; vgl. *Schmittmann*, Besteuerung von Sanierungsgewinnen: Der BFH lässt neuerlich die Wirksamkeit des BMF-Schreiben vom 27.3.2003 offen, *StuB* 2015, 389 f.

Dem Großen Senat wird folgende Rechtsfrage zur Entscheidung vorgelegt:

Verstößt das BMF-Schreiben vom 27. März 2003 IV A 6-S 2140-8/03 (BStBl I 2003, 240; ergänzt durch das BMF-Schreiben vom 22. Dezember 2009 IV C 6-S 2140/07/10001-01, BStBl I 2010, 18; sog. Sanierungserlass) gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung?

BFH, Beschluß vom 25. März 2015 – X R 23/13, BFHE 249, 299 ff. = ZIP 2015, 1352 ff. = EWiR 2015, 521 f. [*de Weerth*] = NZI 2015, 725 ff. = ZInsO 2015, 1331 ff. mit Anm. *Rekers* = StuB 2015, 513 [Ls.] mit Anm. *jh*

Körperschaftsteuer

Behandlung von „Sanierungsgewinnen“ gem. § 8c Abs. 1a KStG
(früher: § 8 Abs. 4 KStG)

- + „Mantelkauf“
- + Untergang von Verlustvorträgen wegen fehlender wirtschaftlicher Identität
- + Erhaltung von Verlustvorträgen bei Sanierung

Prüfungsverfahren der EU-Kommission

- + Nichtigkeitsklage wegen Fristversäumung abgewiesen:
EuGH (Beschuß vom 3. Juli 2014 – Rs. C-102/13 P, BB
2014, 1878; Vorinstanz: EuG, Beschuß vom 18. Dezember
2012 – Rs. T-205/11, DStR 2013, 132)
- + Klagen von einzelnen betroffenen Unternehmen noch
anhängig

Staatliche Beihilfen – Deutsche steuerrechtliche Bestimmungen über den Verlustvortrag auf die künftigen Steuerjahre (Sanierungsklausel) – Beschluss, mit dem die Beihilferegulierung für mit dem Binnenmarkt unvereinbar erklärt wird – Nichtigkeitsklage – Individuelle Betroffenheit – Zulässigkeit – Begriff der staatlichen Beihilfe – Selektiver Charakter – Natur und innerer Aufbau des Steuersystems

Der Beschluß 2011/527/EU der Kommission vom 26. Januar 2011 über die staatliche Beihilfe Deutschlands C 7/10 (ex CP 250/09 und NN 5/10) „KStG, Sanierungsklausel“ (ABl. L 235, S. 26) ist rechtmäßig.

EuG – 9. Kammer, Urteil vom 4. Februar 2016 – Rs. T-287/11 – „Heitmann Bauholding GmbH“

Die sog. Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG verstößt gegen
Europarecht

EuG, Urteil vom 4. Februar 2016 – Rs. T-620/11 – „GFKL Financial
Services AG“

Die MWSt-Systemrichtlinie steht nationalen Rechtsvorschriften (hier: Italien) wie den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nicht entgegen, die dahin ausgelegt werden, dass ein insolventes Unternehmen, um seine Schulden durch die Liquidation seines Vermögens zu tilgen, ein Gericht mit einem Antrag auf Eröffnung eines Vergleichsverfahrens anrufen kann, in dem es nur eine teilweise Befriedigung einer MWSt-Schuld vorschlägt und hierfür durch ein Gutachten eines unabhängigen Sachverständigen nachweist, dass im Fall des Konkurses keine höhere Begleichung dieser MWSt-Schuld erzielt würde.

EuGH, Urteil vom 7. April 2016 – Rs. C-546/14, ZInsO 2016, 863 ff. mit Anm. *de Weerth*

Die Europäische Kommission hat gegenüber Frankreich, Irland und Italien zu Recht angeordnet, von Februar 2002 bis Ende 2013 für die Tonerdegewinnung gewährte Befreiungen von der Mineralölsteuer zurückzufordern. Die Kommission habe die Befreiungen zu Recht als rechtswidrige staatliche Beihilfen qualifiziert. Auch liege kein Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes vor.

EuG, Urteil vom 22. April 2016 – Rs. T-50/06, T-69/06, T-56/06, T-60/06 und T-62/06

Laut Gericht hat die Kommission auch nicht gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes verstoßen. Zwar habe das Verfahren übermäßig lang gedauert, da die Entscheidung der Kommission erst 49 Monate nach der Einleitung des Verfahrens ergangen sei. Das sei aber kein außergewöhnlicher Umstand, der geeignet wäre, bei den betroffenen Unternehmen ein berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der streitigen Beihilfen zu begründen. Denn die Befreiungen seien gewährt worden, nachdem die Kommission das förmliche Prüfverfahren eingeleitet habe. Außerdem seien die Beihilferegulungen der Kommission nicht gemeldet worden. Bei verständiger Würdigung haben die betroffenen Unternehmen daher trotz der Verzögerung des Prüfverfahrens nicht davon ausgehen können, dass die Kommission keine Bedenken mehr hatte und gegen die streitigen Befreiungen keine Einwände bestanden.

Bei einem Wechsel der Gesellschafter einer Personengesellschaft ist der Ertrag aus einem Forderungsverzicht der Gesellschaftsgläubiger dem Neugesellschafter zuzurechnen, wenn nach den im konkreten Fall getroffenen Vereinbarungen der Neugesellschafter die betreffenden Verbindlichkeiten anstelle des Altgesellschafters wirtschaftlich tragen sollte.

Ist vereinbart, dass der Neugesellschafter die betreffenden Verbindlichkeiten nicht tragen soll, so ist der entsprechende Ertrag dem Altgesellschafter zuzurechnen, der durch den Erlass der Schulden von seiner Haftung entbunden wird.

BFH, Urteil vom 22. Januar 2015 – IV R 38/10, ZIP 2015, 631 ff. = EWiR 2015, 473 f. [*Pluskat*]

Neugläubiger können ausnahmsweise am Insolvenzplan beteiligt werden, wenn sie den Regelungen im Insolvenzplan ausdrücklich zustimmen, § 230 Abs. 2 InsO analog.

Die Aufnahme eines Verzichts der Finanzverwaltung bezüglich der Besteuerung eines etwaigen Sanierungsgewinns ist deshalb kein Mangel des Insolvenzplans, der zur Zurückweisung nach § 231 Abs. 1 Nr. 1 InsO berechtigt.

LG Düsseldorf, Beschluß vom 21. September 2015 – 25 T 404/15, ZIP 2015, 2182 f. = EWiR 2016, 119 f. [*Leib/Rendels*] = NZI 2015, 978 ff. mit Anm. *Freitag*

Eine Verbindlichkeit, die nach einer im Zeitpunkt der Überschuldung getroffenen Rangrücktrittsvereinbarung nur aus einem zukünftigen Bilanzgewinn und aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss zu tilgen ist, unterliegt dem Passivierungsverbot des § 5 Abs. 2a EStG 2002 (insoweit Bestätigung des Senatsurteils vom 30. November 2011 I R 100/10, BFHE 235, 476, BStBl II 2012, 332).

Beruhet der hierdurch ausgelöste Wegfallgewinn auf dem Gesellschaftsverhältnis, ist er durch den Ansatz einer Einlage in Höhe des werthaltigen Teils der betroffenen Forderungen zu neutralisieren (insoweit Abkehr vom Senatsurteil in BFHE 235, 476, BStBl II 2012, 332).

BFH, Urteil vom 15. April 2015 – I R 44/14, BStBl. II 2015, 769 ff. = BFHE 249, 493 ff. = DStR 2015, 1551 ff. = NZI 2015, 780 ff. = ZIP 2015, 1387 ff. mit Anm. *Kahlert* = EWiR 2015, 697 f. [*Naujok*]; vgl. dazu: *Rätke*, Beständigkeit und Wandel beim Rangrücktritt, StuB 2015, 771 ff.

Der Anspruch eines Insolvenzverwalters auf Auskunft über die bei dem Finanzamt in Bezug auf die Schuldnerin gespeicherten Informationen durch Herausgabe von Jahreskontenauszügen aller bei dem Finanzamt geführten Steuerarten für die Veranlagungszeiträume bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens (in Form von Kopien) folgt aus § 4 Abs. 1 IFG Nordrhein-Westfalen.

Der Anspruch ist nicht durch § 4 Abs. 2 Satz 1 IFG NRW ausgeschlossen.

Der Ablehnungsgrund des § 5 Abs. 4 IFG NRW greift nicht ein. Dem Anspruch stehen auch weder der Schutz personenbezogener Daten gemäß § 9 IFG NRW noch das Steuergeheimnis nach § 30 AO entgegen.

OVG Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 24. November 2015 – 8 A 1073/14, NZI 2016, 182 ff. mit Anm. *Schmittmann*

Nach § 5 Nr. 4 HmbTG besteht für „Vorgänge der Steuerfestsetzung und Steuererhebung“ keine Informationspflicht.

Ein verfassungsrechtliches Gebot, einer insolventen Gesellschaft (bzw. dem Insolvenzverwalter) unabhängig von der Darlegung eines Interesses einen datenschutzrechtlichen Anspruch auf Auskunft über die in einem Konto enthaltenen Informationen zu verleihen, besteht nicht. Daher sind Auszüge aus Steuerkonten generell, d.h. unabhängig von den Umständen des konkreten Einzelfalls, von Ansprüchen nach dem HmbTG ausgenommen.

BVerwG, Beschluß vom 23. November 2015 – 7 B 42.15, ZInsO 2016, 271 ff.

Es erscheint insolvenzrechtlich nicht ausgeschlossen, dass eine Restschuldbefreiung, mit der nach dem Sinn und Zweck des Gesetzes dem Schuldner ein lebenslänglicher "Schuldturm" erspart werden sollte, dann nicht mehr erforderlich ist und mit den Grundsätzen der Billigkeit nicht mehr zu vereinbaren ist, wenn dies wegen der durch überraschende Umstände völlig geänderten Vermögensverhältnisse nicht mehr erforderlich erscheint. Der mit der Erteilung der Restschuldbefreiung verbundene Eingriff in die Gläubigerrechte ist dann durch sachliche Gründe nicht mehr zu rechtfertigen. Auch in § 295 InsO ist geregelt, dass ein - wie beim Lottogewinn - nicht erwirtschafteter Erbschaftanfall während der Wohlverhaltensphase wegen des Risikos der Ausschlagung immerhin zur Hälfte an die Gläubiger auszukehren ist. Denn - so die amtliche Begründung - "in diesem Falle wäre es unbillig, dem Schuldner die Restschuldbefreiung zu gewähren, ohne dass er dieses Vermögen antasten muss" (BT-Drs. 12/2443, S. 192).
BFH, Beschluß vom 9. März 2016 – V B 82/15

Zur gerichtlichen Geltendmachung eines Kaufpreisanspruchs nach § 53 Abs. 1 Nr. 3 MinöStV gehört auch die rechtzeitige Anmeldung der Forderung zur Insolvenztabelle innerhalb der in § 28 Abs. 1 InsO festgelegten Anmeldefrist. Dies kann auf § 60 EnergieStG übertragen werden.

Das Tatbestandsmerkmal "rechtzeitig", das sich nicht nur auf die Beantragung eines Mahnbescheids, sondern auch auf die gerichtliche und insolvenzrechtliche Geltendmachung bezieht, ist nur dann erfüllt, wenn der Mineralölhändler die ausstehenden Forderungen zu einem möglichst frühen Zeitpunkt, spätestens im Prüfungstermin, zur Insolvenztabelle anmeldet. Versäumt er dies und verschlechtert er dadurch die Chancen auf eine zumindest teilweise Realisierung seiner Forderungen, kann er die Folgen seiner Säumnis nicht auf die Allgemeinheit abwälzen.

BFH, Beschluß vom 15. September 2015 – VII B 164/14, BFH/NV 2016, 45 ff.

Anrechnung und Erstattung von Kapitalertragsteuer

Eine nach der Insolvenzeröffnung entstehende Steuerschuld für Einkünfte, die während der Nachlassverwaltung aufgrund der Anlage von Mitteln des Nachlasses erzielt werden, ist eine Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 324 Abs. 1 InsO, da der einzelne (unselbständige) Besteuerungstatbestand – insbesondere die Einkünfteerzielung nach § 2 Abs. 1 EStG – erst nach Insolvenzeröffnung verwirklicht wird.

Eine Erstattung der Steuerabzugsbeträge an die Masse kommt nur auf Grundlage einer Veranlagung des Erben und jetzigen Schuldners des Nachlassinsolvenzverfahrens in Betracht, in der die einbehaltenen Steuerabzugsbeträge gemäß § 36 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG anzurechnen sind. Da es sich bei der Jahressteuerschuld und einem sich hieraus eventuell ergebenden Erstattungsanspruch um Masseforderungen und -verbindlichkeiten handelt, sind die entsprechenden Steuerbescheide für die Streitjahre an den Nachlassinsolvenzverwalter zu richten.

BFH, Beschluß vom 12. Oktober 2015 – VIII B 143/14, ZIP 2015, 2487 ff. mit Anm. *Kahlert* = ZVI 2016, 83 ff. = StuB 2016, 40 mit Anm. *jh*

Die vom Erben als Gesamtrechtsnachfolger aufgrund Erbanfalls nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG i.V.m. § 1922 BGB geschuldete Erbschaftsteuer ist eine Nachlassverbindlichkeit, die vom FA als Nachlassinsolvenzforderung im Nachlassinsolvenzverfahren geltend gemacht werden kann.

BFH, Urteil vom 20. Januar 2016 – II R 34/14

Vorinstanz:

Die Erbschaftsteuer ist eine Eigenschuld des Erben und keine Nachlaßverbindlichkeit gem. § 1967 BGB, § 325 InsO.

Auch unter dem Gesichtspunkt der Haftung des Nachlasses bis zur Auseinandersetzung, § 20 Abs. 3 ErbStG, scheidet eine Qualifizierung der Erbschaftsteuer als Nachlaßverbindlichkeit aus.

FG Münster, Urteil vom 30. April 2014 – 3 K 1915/12 Erb, ZInsO 2014, 1402 f.

Busch/Winkens/Büker, Insolvenzrecht und Steuern visuell, 2. Auflage, Stuttgart, 2014

Frotscher, Besteuerung bei Insolvenz, 7. Auflage, Frankfurt am Main, 2010

Kahlert/Rühland, Sanierungs- und Insolvenzsteuerrecht, 2. Auflage, Köln, 2011

Maus, Steuern im Insolvenzverfahren, Herne, 2004

Roth, Insolvenz Steuerrecht, 2. Auflage, Köln, 2015

Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, 11. Auflage, Herne, 2015

Ziegenhagen/Thieme, Besteuerung in Krise und Insolvenz, Stuttgart, 2010

- *Busch/Büker*, Masseverbindlichkeiten gem. § 55 Abs. 4 InsO – quo vadis ? – Teil 1, InsbürO 2015, 124 ff.; Teil 2, InsbürO 2015, 333 ff.
- *Busch/Büker/Heyn*, Übersicht über Zuordnung der Umsatzsteuerverpflichtung im Rahmen des Forderungseinzugs, InsbürO 2015, 507 ff.
- *Eisolt*, Ende der Ust-Organschaft in der Doppelinsolvenz von Organträger und Organgesellschaft bei identischem Insolvenzverwalter, ZInsO 2015, 1429 ff.
- *Erkis/Schneider*, Anfechtbarkeit von Lohnsteuerzahlungen in der Insolvenz des Arbeitgebers, DStZ 2015, 167 ff.
- *Harder*, Aufrechnung des Fiskus in der Insolvenz natürlicher Personen, NJW-Spezial 2015, 277 f.
- *Janssen*, Insolvenzsteuerrecht – Steuerschuld aus verheimlichter Beteiligung; keine Masseverbindlichkeit trotz nachträglichem Einzug der pfändbaren Bezüge ?, ZInsO 2015, 1304 ff.
- *Kahlert*, Ein neuer Schöpfungsakt des V. BFH-Senats zur Umsatzsteuer im Insolvenzverfahren und seine Entschlüsselung, ZIP 2015, 11 ff.
- *Kahlert*, Steuerbilanzielle Behandlung des Rangrücktritts nach dem Konzept des IX. Senats des BGH, DStR 2015, 734 ff.
- *Klusmeier*, Die Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen im Fall der Insolvenz des Bauträgers für bis zum 14.2.2014 ausgeführte Umsätze, ZInsO 2015, 1595 ff.
- *Lechleitner*, Zum Vorsteuerabzug der Insolvenzmasse aus der Vergütung des (vorläufigen) Insolvenzverwalters, ZInsO 2015, 1382 ff.
- *Lissner*, Insolvenzrecht meets Steuerrecht – eine inkompatible Vereinigung ?, ZInsO 2015, 2312 ff.
- *Loose/Stehling*, Rechtsänderung in § 184 AO, ZInsO 2015, 439 ff.
- *Nowak*, BMF-Schreiben v. 20.5.2015 zu § 55 Abs. 4 InsO – zur Istversteuerung in vier Akten, ZInsO 2015, 1189 ff.

- *Schmidt*, Rangrücktritt insolvenzrechtlich/Rangrücktritt steuerrechtlich – Aktueller Hinweis auf eine „Bringschuld“ von Gesetzgebung und Rechtsprechung, DB 2015, 600 ff.
- *Schmittmann*, Steuerliche Behandlung nicht insolvenzbefangener Einkünfte und Umsätze des Schuldners, StuB 2015, 76 f.
- *Schmittmann*, Besteuerung von Sanierungsgewinnen: Der BFH lässt neuerlich die Wirksamkeit des BMF-Schreibens vom 27. März 2003 offen, StuB 2015, 389 f.
- *Schmittmann*, Auskunftsansprüche des Insolvenzverwalters gegen die Finanzverwaltung auf Grundlage der Landesinformationsfreiheitsgesetze, NZI 2015, 594 ff.
- *Schmittmann*, Des einen Freud, des anderen Leid: BFH erweitert die steuerlichen Pflichten des Zwangsverwalters, StuB 2015, 550 f.
- *Schmittmann*, BMF modifiziert sein Schreiben zu § 55 Abs. 4 InsO, StuB 2015, 748 ff.
- *Schmittmann*, Verjährungsunterbrechung, Aufrechnungsverbot, Energiesteuer und Investitionszulage an der Schnittstelle von Insolvenz- und Steuerrecht, StuB 2015, 879 f.
- *Thole*, Der Konflikt zwischen Steuerpflicht und Massesicherung in der vorläufigen Eigenverwaltung, DB 2015, 662 ff.
- *Uhländer*, Aktuelle Besteuerungsprobleme in der Insolvenz – Anmerkungen zum BMF-Schreiben vom 20.05.2015 (DB 2015 S. 1317) und weitere Sonderfragen, DB 2015, 1620 ff.
- *de Weerth*, Die „neue Welt“ zur Umsatzsteuer bei Insolvenz und insbesondere bei der Sicherungsgutverwertung, NZI 2015, 884 ff.
- *Wipperfürth/Schmittmann*, Insolvenzzrechtliche Konsequenzen der Umwandlung einer gem. § 35 Abs. 2 InsO freigegebenen Selbständigkeit in ein Nebengewerbe, ZInsO 2015, 2560 ff.

- *Engel*, Blick auf 2015: Steuerrecht versus Insolvenzordnung: Chancen und Risiken für Insolvenzverwalter, InsbürO 2016, 5 ff.
- *Harder*, (Einkommen-)Steuerliche Überlegungen des Insolvenzverwalters, Verbraucherinsolvenz aktuell 2016, 1 ff.
- *Hölzle*, Steuerliche Haftung im Konzern – Organschaftskaskade als Sanierungshemmnis ? – Zugleich Besprechung FG Düsseldorf v. 19.2.2015 – 16 K 932/12 H(K), ZIP 2016, 118, ZIP 2016, 103 ff.
- *Krüger*, Insolvenzsteuerrecht Update 2016, ZInsO 2016, 561 ff.
- *Onusseit*, Rechtliche Uneinbringlichkeit im Zusammenhang mit § 55 Abs. 4 InsO, ZIP 2016, 452 ff.
- *Rekers*, Zur Haftung des Abtretungsempfängers gem. § 13c UStG für Umsatzsteuer beim sog. echten Factoring, ZInsO 2016, 681 f.
- *Schmittmann*, Die 12 wichtigsten Entscheidungen des BFH im Jahre 2015 an der Schnittstelle zwischen Insolvenz- und Steuerrecht, StuB 2016, 73 ff.
- *Schmittmann*, Auskünfte an den Insolvenzverwalter – Sticht das Steuergeheimnis die Informationsfreiheit ?, StuB 2016, 234 f.
- *Schmittmann*, Update Informationsfreiheitsrecht 2015/2016, K&R 2016, 322 ff.
- *Wagner/Marchal*, Begründung von Masseverbindlichkeiten nach § 55 Abs. 4 InsO durch Entgeltvereinnahmung im Eröffnungsverfahren – BMF gewährt Übergangsregelung, ZInsO 2016, 83 f.



Prof. Dr. Jens M. Schmittmann

Lehrstuhl für Allgemeine
Betriebswirtschaftslehre, Wirtschafts-
und Steuerrecht

FOM Hochschule für Oekonomie und
Management Essen

Herkulesstr. 32

45127 Essen

Rechtsanwalt Steuerberater

Alfredstr. 175

45131 Essen