

Inhalt

	Seite
Abkürzungsverzeichnis	XV
Schrifttum	XXI
A. Allgemeines	1
I. Einleitung.	1
II. Eingrenzung des Themas	3
III. Gang der Darstellung	3
B. Historische Entwicklung	7
I. Zweck der Gesamtvollstreckung	7
II. Konkursordnung 1877	8
III. Steuerliche Entwicklung ab 1919	9
IV. Abgabenordnung 1977	12
V. Insolvenzordnung 1999	13
VI. Unionsrecht	15
VII. Weitere punktuelle gesetzliche Regelungen	17
VIII. Abschlussbericht der Kommission zur Harmonisierung von Insolvenz- und Steuerrecht	17
IX. Ergebnis der Entwicklungen	18
C. Umsatzsteuer	19
I. Steuerrechtliche Grundlagen	19
1. Verhältnis von Steuerrecht und Zivilrecht	19
2. Umsatzsteuer	20
a) Bedeutung des Unionsrechts	20
b) Rechtsnatur der Umsatzsteuer.	21
aa) Unionsrecht.	21
bb) Nationales Recht	23
II. Insolvenzrechtliche Grundlagen	25
III. Insolvenzrechtliche Qualifikation	28

	Seite
1. Steuerschuldner.	28
2. Insolvenzforderung i.S.d. § 38 InsO	29
a) Gemeinsamer Ausgangspunkt.	29
b) Wertende Betrachtung des Steueranspruchs.	29
c) Tatbestandsbezogene Betrachtung des Steueranspruchs	32
d) Modifikation durch Korrekturen	34
aa) Differenzierung nach Unternehmensteilen	34
bb) Differenzierung nach Vermögensbereichen.	35
e) Verfahrensrechtliche Konkretisierungen	35
f) Verzahnung mit § 55 Abs. 4 InsO	39
g) Bestätigung durch den XI. Senat des BFH und Erweiterung auf den sog. starken vorläufigen Insolvenzverwalter	41
h) Weitere Rechtfertigung durch den V. Senat des BFH	42
i) Eigenverwaltung	43
aa) Anwendung auf die Eröffnung des Insolvenzverfahrens in Form der Eigenverwaltung und weitere Rechtfertigung	43
bb) Vorläufiges Eigenverwaltungsverfahren	45
3. Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO	45
a) Abgrenzungen.	45
b) Rechtshandlung	46
c) Keine Rechtshandlung	46
4. Verhältnis der unselbständigen Besteuerungsgrundlagen zu den insolvenzrechtlichen Forderungskategorien und zur umsatzsteuer- lichen Zwangssaldierung	47
5. Stellungnahme	48
a) Vorbemerkung	48
b) Unionsrechtliches Verbrauchsteuerkonzept	48
c) Besondere insolvenzrechtliche und steuerrechtliche Auslegungen durch den V. Senat des BFH	49
d) Unionsrechtliche Grundsätze betreffend die insolvenzrechtlichen Forderungskategorien	50
e) Anwendung der unionsrechtlichen Grundsätze betreffend die insol- venzrechtlichen Forderungskategorien im Regelin Insolvenzverfahren	53
aa) Vorbemerkung	53
bb) Vereinnahmung der Gegenleistung vor der Anordnung des vorläufigen Insolvenzverfahrens	53
cc) Vereinnahmung der Gegenleistung im (vorläufigen) Insolvenz- verfahren	55
f) Anwendung der unionsrechtlichen Grundsätze betreffend die insolvenzrechtlichen Forderungskategorien im Eigenverwaltungs- verfahren	58
g) Einheitliche Handhabung in sämtlichen Mitgliedstaaten	58

	Seite
IV. Umsatzsteuerliche Organschaft	58
1. Allgemeines	58
2. Eingliederungsvoraussetzungen	60
a) Beherrschungskonzept	60
b) Finanzielle Eingliederung	60
c) Organisatorische Eingliederung	61
d) Wirtschaftliche Eingliederung	62
3. Unionsrechtliche Konkretisierungen	62
4. Aktueller Stand der Rechtsprechung des BFH zum Einfluss des Insolvenzverfahrens	65
a) Eröffnung des Regel- oder Eigenverwaltungsverfahrens	65
b) Vorläufiges Regelinsolvenzverfahren	66
c) Vorläufiges Eigenverwaltungsverfahren	67
d) Rechtsfolgen	67
aa) Vorläufiges Regelinsolvenzverfahren	67
bb) Eröffnetes Eigenverwaltungsverfahren	68
5. Reaktion des BMF	69
6. Stellungnahme	70
V. Verwertung von Sicherheiten	70
1. Insolvenzrechtliche Ausgangslage	70
a) Allgemeines	70
b) Aus- und Absonderungsrechte	71
c) §§ 165 bis 173 InsO	72
2. Umsatzsteuer bei Verwertung von sicherungsübereigneten beweglichen Sachen	73
a) Bisherige Sichtweise der Finanzverwaltung und des BFH	73
b) Änderung der Rechtsprechung durch den BFH?	75
c) Insolvenzrechtliche Qualifizierung	77
3. Umsatzsteuer bei Verwertung von beweglichen Sachen unter Eigentumsvorbehalt	77
a) Umsatzsteuerliche Ausgangslage	77
b) Insolvenzrechtliche Qualifizierung	78
4. Umsatzsteuer bei Verwertung von Grundstücken	78
a) Überblick	78
b) Zwangsversteigerung und Zwangsverwaltung	79
c) Freihändige Verwertung	80
5. Umsatzsteuer bei Einzug und Verwertung sicherungszedierter Forderungen	82
a) Verwertungsrecht	82
b) Einziehung sicherungszedierter Forderungen	82
c) Verwertung (Veräußerung) einer sicherungszedierten Forderung.	84
6. Stellungnahme	85

	Seite
VI. Aufrechnung	87
1. Ausgangslage	87
a) Insolvenzzrechtliche Grundlagen	87
b) Steuerrechtliche Grundlagen	88
2. Die insolvenzzrechtlichen Aufrechnungsverbote in typischen Aufrechnungskonstellationen	89
a) § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO: Nach Insolvenzeröffnung festgestellte Erstattungsansprüche	89
b) § 96 Abs. 1 Nr. 2 InsO: Aufrechnung mit abgetretenen Forderungen eines anderen Steuergläubigers	93
aa) Allgemeines	93
bb) Gegenseitigkeit von Steuerforderungen	93
cc) Herstellung der Gegenseitigkeit durch Abtretung möglich?	94
dd) Aufrechnungsverbot nach § 96 Abs. 1 Nr. 2 InsO.	94
c) § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO: Aufrechnung mit Steuerforderungen aus anfechtbarem Zeitraum	95
aa) Allgemeines	95
bb) Verhältnis der anfechtbaren Rechtshandlung zur Umsatz- steuerschuld.	95
cc) Dreijährige Verjährungsfrist des § 146 Abs. 1 InsO	96
d) Aufrechnung mit Sondervorauszahlungen.	97
e) Aufrechnung mit Säumniszuschlägen für Zeitraum nach Insolvenzeröffnung	99
f) Aufrechnung mit Masseverbindlichkeiten nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens.	100
3. Stellungnahme	103
VII. Steuerhaftung	105
1. § 69 AO	105
a) Allgemeines	105
b) Vorläufiges Regelinsolvenzverfahren	105
c) Vorläufiges Eigenverwaltungsverfahren	106
d) § 166 AO und Widerspruch des Geschäftsführers.	109
e) Hypothetische und erfolgreiche Insolvenzanfechtung	110
f) Insolvenzplanverfahren	111
2. § 73 AO	111
3. § 13c UStG	112
a) Allgemeines	112
b) Tatbestand und Rechtsfolgen	113
c) Rechtsprechung des BFH zur Rechtmäßigkeit des § 13c UStG und zu den Merkmalen „Abtretung“ und „Vereinnahmung“	114
d) Einfluss der Umsatzbesteuerung in der Insolvenz nach dem Konzept des V. Senats des BFH auf § 13c UStG	115

	Seite
aa) Einziehung einer zur Sicherheit abgetretenen Forderung durch den vorläufigen Insolvenzverwalter	115
bb) Einziehung einer zur Sicherheit abgetretenen Forderung im eröffneten Insolvenzverfahren durch den Insolvenzverwalter . .	117
cc) Vereinnahmung durch den Sicherungsnehmer vor dem vorläufigen Insolvenzverfahren.	117
dd) Besonderheiten im (vorläufigen) Eigenverwaltungsverfahren . .	118
ee) Besonderheiten beim sog. echten Factoring.	118
(1) Keine Vereinnahmung i.S.d. § 13c UStG	118
(2) Keine sog. erste und zweite Berichtigung	119
4. Stellungnahme	119
a) § 69 AO	119
b) § 73 AO	120
c) § 13c UStG.	121
D. Ertragsteuer	123
I. Steuerrechtliche Grundlagen	123
1. Bedeutung des nationalen Rechts und Rechtsnatur	123
2. Steuersubjekt	124
3. Gewinnermittlungsart	124
4. Gewinnermittlung und Steuerfestsetzung	125
5. Geschäftsjahr und Jahresabschlüsse	125
6. Steuerliche Regeln zum Verlustabzug	127
a) Vorbemerkung	127
b) Allgemeines	127
c) Insolvenzverfahren	129
d) § 8c KStG	131
aa) Allgemeines.	131
bb) Schädlicher Beteiligungserwerb durch einen Erwerber	132
cc) Sog. Sanierungsklausel	133
dd) § 8d KStG (sog. Fortführungsgebundener Verlustvortrag) . . .	136
ee) BMF-Schreiben.	137
7. Steuerfreiheit des Sanierungsertrags	137
a) Allgemeines	137
b) Anwendung	138
c) Inkrafttreten	139
d) Vertrauensschutz	139
e) Weitere beihilferechtliche Aspekte	140
f) Weitere verfassungsrechtliche Aspekte	141
g) Grundstruktur	141
aa) Allgemeines	141
bb) Tatbestand	142
cc) Rechtsfolgen	145

	Seite
II. Insolvenzrechtliche Qualifikation	146
1. Vorbemerkung	146
2. BFH-Urteil vom 29.3.1984 – IV R 271/83: Berücksichtigung insolvenzrechtlicher Wertungen	146
3. BFH-Urteil vom 16.5.2013 – IV R 23/11: Änderung der Recht- sprechung – Maßgeblichkeit der Verwirklichung des materiell- rechtlichen Besteuerungstatbestands.	147
4. BFH-Beschluss vom 1.4.2008 – X B 201/07: Berücksichtigung insolvenzrechtlicher Wertungen	148
5. BFH-Urteil vom 9.12.2014 – X R 12/12: Maßgeblichkeit der Verwirklichung des materiell-rechtlichen Besteuerungstatbestands . .	149
6. BFH-Beschluss vom 12.10.2015 – VIII B 143/14: Maßgeblichkeit der Verwirklichung des materiell-rechtlichen Besteuerungstatbestands . .	150
7. BFH-Beschluss v. 31.10.2018 – III B 89/14: Maßgeblichkeit der Verwirklichung des materiell-rechtlichen Besteuerungstatbestands . .	150
8. BFH-Beschluss v. 15.11.2018 – XI B 49/18: Maßgeblichkeit der Verwirklichung des materiell-rechtlichen Besteuerungstatbestands . .	151
9. BFH-Urteil v. 3.8.2016 – X R 25/14: Wertungswidersprüche zur Umsatzbesteuerung in der Insolvenz.	151
10. Aufteilung der Steuerschuld.	152
11. Vorläufiges Insolvenzverfahren	152
12. Fazit	152
13. Stellungnahme	153
a) Allgemeines	153
b) Stille Reserven.	154
c) Voraussetzungen des § 3a EStG liegen bei einem Insolvenzplan vor	155
d) Debt-Equity-Swap	156
e) Übertragende Sanierung	156
III. Ertragsteuerliche Organschaft	156
1. Voraussetzungen nach §§ 14 ff. KStG	156
a) Allgemeines	156
b) Finanzielle Eingliederung, § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG.	157
c) Gewinnabführungsvertrag, §§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, 17 Abs. 1 Satz 2 KStG	158
d) Tatsächliche Durchführung	160
2. Auswirkungen der Insolvenz	161
a) Vorbemerkung	161
b) Insolvenz des Organträgers	161
c) Insolvenz der Organgesellschaft.	162
d) Insolvenz von Organträger und Organgesellschaft	164
3. Stellungnahme	164

	Seite
IV. Verwertung von Sicherheiten.	166
1. Allgemeines	166
2. Wirtschaftliches Eigentum des Schuldners	167
3. Verwertungsgeschäft in insolvenzbefangener Zeit	167
a) Vorbemerkung	167
b) Veräußerung von Sicherungsgegenständen	167
c) Einzug sicherungszedierter Forderungen durch (vorläufigen) Insolvenzverwalter	168
d) Zwangsversteigerung	169
4. Möglichkeiten der Vermeidung einer Belastung der Insolvenzmasse mit Ertragsteuern aus Verwertungsgeschäften	171
a) Vorbemerkung	171
b) Ertragsteuern als Verwertungskosten i.S.d. §§ 170, 171 InsO?	172
c) Freigabe des Sicherungsguts vor Verwertung	172
5. Stellungnahme	174
V. Aufrechnung	175
1. Anwendung der Rechtsprechung zur Umsatzsteuer auf andere Steuerarten	175
a) Allgemeines	175
b) I. Senat des BFH zu Aufrechnung mit Körperschaftsteuerguthaben	176
c) VII. Senat des BFH zu Aufrechnung mit Erstattungsansprüchen i.S.d. § 37 Abs. 2 AO	176
aa) Allgemeines	176
bb) BFH-Urteil vom 28.2.2012 – VII R 36/11: Rechtsgrund für Erstattungsanspruch mit Zahlung gelegt	176
cc) BFH-Urteil vom 16.4.2013 – VII R 44/12: Rückforderungs- anspruch setzt keine formelle Aufhebung des Investitions- zulagenbescheids voraus	177
dd) BFH-Urteil vom 18.8.2015 – VII R 29/14: Antragsabhängiger Erstattungsanspruch schon vor Antrag entstanden	177
2. Stellungnahme	178
VI. Steuerhaftung	178
 E. Vorschläge für eine kohärente und praxisgerechte Verzahnung von Steuerrecht und Insolvenzrecht	179
I. Vorbemerkung	179
II. Harmonisierung der Erhebung der Umsatzsteuer im Insolvenzverfahren im Unionsrecht	179

	Seite
III. Vorrang der Massesicherungspflicht vor der Steuerzahlungspflicht im vorläufigen Insolvenzverfahren, Beschränkung des § 55 Abs. 4 InsO auf die Umsatzsteuer und Erstreckung des § 55 Abs. 4 InsO auf das vorläufige Eigenverwaltungsverfahren	180
IV. Insolvenzrechtliche Qualifizierung und Aufrechenbarkeit von Ertragsteuerforderungen nach insolvenzrechtlichen Wertungen	181
V. Gleichbehandlung von ertragsteuerlicher und umsatzsteuerlicher Organschaft	181
VI. Kein Dreifachumsatz bei der Verwertung von Sicherungsgut im Insolvenzverfahren	182
VII. § 3a EStG, § 7b GewStG und Insolvenzplan	182
F. Ausblick: Das Verhältnis von Steuerrecht und präventivem Restrukturierungsrahmen (Titel II der Richtlinie über Restrukturierung und Insolvenz)	183
I. Allgemeines	183
II. Berücksichtigung von Steueransprüchen	183
III. Zugangsvoraussetzung „wahrscheinliche Insolvenz“	185
1. Allgemeines	185
2. Ertragsteuerliche Aspekte	185
3. Umsatzsteuerrechtliche Aspekte	185
IV. Aussetzung von Einzelvollstreckungsmaßnahmen	187
1. Einfluss auf das Steuerfestsetzungs- sowie Rechtsbehelfsverfahren?	187
2. Ertragsteuerliche Aspekte	187
3. Umsatzsteuerrechtliche Aspekte	188
a) Vorsteuerberichtigung	188
b) Umsatzsteuerberichtigung	189
4. Aussetzung von Einzelvollstreckungsmaßnahmen betreffend Steueransprüche	190
5. Steuerhaftung gem. §§ 69, 34 Abs. 1 AO	191
V. Restrukturierungsmaßnahmen im Restrukturierungsplan	192
1. Anwendungsbereich	192
2. Voraussetzungen zur Berücksichtigung von Steueransprüchen	192
3. Ertragsteuerliche Aspekte	193
4. Umsatzsteuerliche Aspekte	195
5. Steuerhaftung gem. §§ 69, 34 Abs. 1 AO	196
VI. Rechtswirkungen des bestätigten Restrukturierungsplans	196
Stichwortverzeichnis	201