

## Kapitel 4 Haftung in der Insolvenz

<p><b>A. Allgemeines</b> ..... 4.1</p> <p><b>B. Haftung vor Insolvenzeröffnung</b></p> <p style="padding-left: 20px;">I. Steuerrechtliche Haftung des vorläufigen Insolvenzverwalters ..... 4.4</p> <p style="padding-left: 20px;">II. Zivilrechtlicher Schadensersatz des vorläufigen Insolvenzverwalters ... 4.7</p> <p>III. Steuerrechtliche Haftung des Vertreters ..... 4.8</p> <p>IV. Praktische Konsequenzen ..... 4.11</p> <p><b>C. Haftung nach Insolvenzeröffnung</b></p> <p style="padding-left: 20px;">I. Änderungen durch die Insolvenzrechtsreform ..... 4.12</p> <p style="padding-left: 20px;">II. Steuerrechtliche Haftung des Insolvenzverwalters ..... 4.13</p>	<p>III. Zivilrechtlicher Schadensersatz des Insolvenzverwalters ..... 4.19</p> <p>IV. Haftung des Schuldners und Vertreters ..... 4.20</p> <p><b>D. Haftung nach Beendigung der Insolvenz</b> ..... 4.21</p> <p><b>E. Zum Verbraucherinsolvenzverfahren/vereinfachten Insolvenzverfahren nach §§ 304 ff. InsO</b> ... 4.23</p> <p><b>F. Haftung bei Abschluss eines Insolvenzplanverfahrens</b> ..... 4.25</p> <p><b>G. Haftung im Zusammenhang mit insolvenzrechtlichen Corona-Begleitmaßnahmen</b> ..... 4.26</p>
--	---

**Schrifttum:** *Urban*, Der Sequester gem. § 106 Konkursordnung in der Umsatzbesteuerung, UR 1984, 153; *Milatz*, Die Haftung des Sequesters für Steuern, INF 1988, 534; *Pape*, Sequester contra Finanzverwaltung vice versa, NJW 1994, 89; *Depping*, Geschäftsführerhaftung bei gerichtlich angeordneter Sequestration, DStZ 1995, 173; *Depping/Nikolaus*, Haftungsschulden im Konkurs, DStZ 1996, 176; *Feldhausen*, Die Bedeutung der neuen Insolvenzordnung für zahlungsunfähige Steuer- und Haftungsschuldner, Stbg 1998, 469; *Wessel*, Der vorläufige Insolvenzverwalter, NWB Fach 19, 2437; *Mösbauer*, Die Haftung des Insolvenzverwalters im Steuerrecht, DStZ 2000, 443; *Bartone*, Insolvenz des Abgabenschuldners, 2000; *Loose*, Geschäftsführerhaftung in der Insolvenz, AO-StB 2002, 246; *Blesinger*, S. 152; *Bartone*, Ausgewählte Fragen des steuerlichen Verfahrensrechts in der Insolvenz der GmbH, GmbHR 2005, 865; *Abenheimer*, Steuerliche Pflichten und Haftungsrisiken des Geschäftsführers und Insolvenzverwalters in Krise bzw. Insolvenz der GmbH, GmbHR 2005, 869; *Urban*, Steuerhaftung des GmbH-Geschäftsführers wegen Widerrufs von Lastschriften durch den vorläufigen Insolvenzverwalter?, GmbHR 2010, 248; *Schwedhelm*, Verkannte Haftungsgefahren des Vorstands zwischen Insolvenzantrag und Insolvenzeröffnung, AG 2010, 407; *Frotscher*, Besteuerung in der Insolvenz, 8. Aufl., Heidelberg 2014; *Meyer*, Die Geschäftsleiterhaftung für nicht entrichtete Steuern (§§ 69, 34 Abs. 1 AO) in Krise und Insolvenz der Kapitalgesellschaft, DStZ 2014, 228; *Sinz* in Uhlenbruck, § 60 InsO Rz. 66 ff.; *Schmittmann* in K. Schmidt, Insolvenzordnung, 19. Aufl. 2016, Anhang Steuerrecht Rz. 82 ff.; *Schädlich*, Vertreterhaftung in der vorläufigen Eigenverwaltung, NWB 2016, 1600; *Bacmeister/Feldgen*, COVInsAG: Aussetzung der Insolvenzregeln – wer wird geschützt – und wie weit?, Darstellung des Gesetzes zur vorübergehenden Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und zur Begrenzung der Organhaftung bei einer durch die COVID-19-Pandemie bedingten Insolvenz, DStZ 2020, 305; *Leyh*, Folgen des COVInsAG für Unternehmer, Kreditgeber, Geschäftspartner und Berater, AStW 2020, 711; *Schmittmann*, Die Neufassung des § 55 IV InsO und die Geschäftsleiterhaftung nach § 15b InsO: Wechselwirkung zwischen insolvenzrechtlicher und steuerrechtlicher

Haftung, ZInsO 2021, 211; *Altmeyen*, Haftung des Geschäftsführers gegenüber Fiskus und Sozialkasse nach Insolvenzreife, ZIP 2021, 2413; *Witfeld/Dannemann*, Steuerliche Haftung des Geschäftsführers unter Berücksichtigung von § 15b Abs. 8 InsO, NZI 2021, 905; *Rüsken*, Das Zahlungsverbot des § 15b InsO – Pflichten und Gestaltungsmöglichkeiten des Geschäftsführers, NWB Sanieren 2021, 205.

## A. Allgemeines

- 4.1 Die steuerrechtliche Haftung während der Insolvenz bedarf einer gesonderten Betrachtung. Der Gesetzgeber wie auch die Rechtsprechung des BFH und des BGH haben hinsichtlich der Haftung des Geschäftsführers, des vorläufigen Insolvenzverwalters und des Insolvenzverwalters spezielle Entscheidungsgrundlagen geschaffen.
- 4.2 Soweit der Geschäftsführer gem. §§ 34, 69 AO für Steuerschulden der GmbH, die **vor der Insolvenzeröffnung begründet** wurden, durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden sollsteht die Eröffnung des Insolvenzverfahrens dem nicht entgegen. Die Geschäftsführerhaftung nach § 69 AO kann somit auch nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch Haftungsbescheid geltend gemacht werden.<sup>1</sup> Eine Beschränkung gilt jedoch für die Inanspruchnahme der Gesellschafter nach den zivilrechtlichen Haftungsvorschriften bei Gesellschaften ohne Rechtspersönlichkeit (z.B. § 128 HGB bei Gesellschaftern einer OHG). Hier gilt die Sperrwirkung nach § 93 InsO.
- 4.3 Hinsichtlich der Steuerforderungen, die **nach Bestellung eines (vorläufigen) Insolvenzverwalters** begründet wurden, stellt sich die Frage, wer als Haftender in Betracht kommt und ob überhaupt eine Inanspruchnahme durch Haftungsbescheid erfolgen kann. Ob ein Haftungsbescheid nach § 191 AO erlassen werden kann, richtet sich danach, ob eine steuerrechtliche Pflichtverletzung und nicht eine spezifisch insolvenzrechtliche Pflichtverletzung gegeben ist. Letztere löst eine Haftung nach §§ 60, 61 InsO aus, die zivilrechtlich geltend zu machen ist.<sup>2</sup> Im Folgenden wird die Rechtslage vor und nach der Insolvenzeröffnung untersucht.

## B. Haftung vor Insolvenzeröffnung

### I. Steuerrechtliche Haftung des vorläufigen Insolvenzverwalters

- 4.4 Die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis des Schuldners geht im Fall eines **allgemeinen Verfügungsverbot** (§ 21 Abs. 2 Nr. 2 1. Alt. InsO) auf den vorläufigen In-

---

<sup>1</sup> BFH, Urt. v. 2.11.2001 – VII B 155/01, BStBl. II 2002, 73; s. im Übrigen Rz. 2.4 ff.

<sup>2</sup> BGH, Urt. v. 1.12.1988 – IX ZR 61/88, NJW 1989, 303 zu § 82 KO; *Sinz* in Uhlenbruck, § 60 InsO Rz. 66; *Neeb*, DStZ 89, 407; *Rüsken* in Klein, § 69 AO Rz. 220 u. § 191 AO Rz. 9b; *Frotscher*, S. 44; **a.A.** (Haftung nach § 191 Abs. 1 i.V.m. § 60 Abs. 1 InsO) FG Nürnberg, Urt. v. 6.12.2018 – 4 K 268/17, EFG 2019, 1129, rkr., zur Nichtbeachtung von Aussonderungsrechten; *Boeker* in HHSp, Vor §§ 69-77 AO Rz. 83.

solvenzverwalter über (§ 22 Abs. 1 Satz 1 InsO), der damit zum Vermögensverwalter wird.<sup>1</sup> Er wird dann als „**starker**“ **vorläufiger Insolvenzverwalter** bezeichnet. Die Stellung des vorläufigen Insolvenzverwalters ähnelt dem des Sequesters. Er haftet somit nicht für Steueransprüche, insbesondere für Umsatzsteuer aus Geschäften, die während der vorläufigen Insolvenz begründet werden. Insoweit handelt es sich um **Insolvenzforderungen**, die von ihm nicht zu begleichen sind.<sup>2</sup> Dagegen haftet er aber nach §§ 34, 69 AO für die Lohnsteuer, da es sich insoweit um Steuerschulden des Arbeitnehmers handelt, die er treuhänderisch einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen hat.<sup>3</sup> Es ist jedoch fraglich, ob eine Haftung für die Lohnsteuerbeträge in der Zeit vor Insolvenzeröffnung wegen fehlender Kausalität der Pflichtverletzung für den Schaden in Betracht kommt, da eine Anfechtungsmöglichkeit bestand (s. Rz. 2.130). § 15b Abs. 8 InsO gilt hier nicht, da der vorläufige Insolvenzverwalter nicht Adressat dieser Norm ist.

Im Fall **ohne Anordnung eines allgemeinen Verfügungsverbot** („**schwacher**“ **vorläufiger Insolvenzverwalter**), in dem der Schuldner die Verfügungsmacht mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters hat (§ 21 Abs. 2 Nr. 2 2. Alt. InsO), ist der vorläufige Insolvenzverwalter nicht Vermögensverwalter i.S.d. § 34 Abs. 3 AO.<sup>4</sup> Er kann somit nicht nach § 69 AO in Haftung genommen werden. Denn im Falle der Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters ohne Anordnung eines allgemeinen Verfügungsverbot (vgl. § 22 Abs. 1 Satz 1 InsO) verbleibt die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis wie auch die Prozessführungsbefugnis beim Schuldner. Daran vermag auch der Zustimmungsvorbehalt nichts zu ändern. Es kann ein Entzug der allgemeinen Verfügungsbefugnis auch nicht der Ermächtigung an den vorläufigen Insolvenzverwalter entnommen werden, in dringenden Fällen mit rechtlicher Wirkung für den Schuldner zu handeln. Denn diese Ermächtigung bezieht sich nicht auf die Übernahme des Geschäftsbetriebs schlechthin, sondern lediglich auf einzelne, zur Erfüllung des Sicherungszwecks unabweisbar erforderliche Rechtsgeschäfte.<sup>5</sup> Überschreitet der vorläufige Insolvenzverwalter seine vom Gericht gezogenen Grenzen und verhält er sich wie ein „**starker**“ vorläufiger Insolvenzverwalter, so wird er hierdurch nicht zum faktischen Vermögensverwalter.<sup>6</sup> 4.5

Weiterhin kann ein vorläufiger Insolvenzverwalter Vermögensverwalter i.S.d. § 34 Abs. 3 AO sein, wenn sich dies gem. **§ 22 Abs. 2 InsO** aus dem vom Gericht bestimmten Pflichtenumfang ergibt. Dies bedeutet, dass er durch den Beschluss des Gerichts 4.6

1 Loose in Tipke/Kruse, § 34 AO Rz. 14; Koenig in Koenig, § 34 AO Rz. 31; Wessel, NWB Fach 19, 2437 (2439); Frotscher, S. 45; vgl. allg. Bartone, AO-StB 2002, 22.

2 Boeker in HHSp, § 34 AO Rz. 77b.

3 Boeker in HHSp, § 34 AO Rz. 77d.

4 BFH, Beschl. v. 30.12.2004 – VII B 145/04, BFH/NV 2005, 665; Beschl. v. 27.5.2009 – VII B 156/08, BFH/NV 2009, 1591; Urt. v. 16.5.2017 – VII R 25/16, BStBl. II 2017, 934 Rz. 8; Urt. v. 26.9.2017 – VII R 40/16, BStBl. II 2018, 772 Rz. 17; FG München, Urt. v. 29.5.2020 – 8 K 2529/19, EFG 2020, 1347 Rz. 35; Boeker in HHSp, § 34 AO Rz. 79.

5 BFH, Urt. v. 30.12.2004 – VII B 145/04, BFH/NV 2005, 665.

6 BFH, Beschl. v. 27.5.2009 – VII B 156/08, BFH/NV 2009, 1591; FG Münster, Beschl. v. 16.8.2011 – 11 V 1844/11 AO, ZIP 2011, 1731.

zur Erfüllung steuerlicher Pflichten, insbesondere zur Abführung der Lohnsteuer, verpflichtet worden ist. Dies dürfte aber in der Regel nicht der Fall sein.

## II. Zivilrechtlicher Schadensersatz des vorläufigen Insolvenzverwalters

- 4.7 Nach § 21 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 60 InsO ist der vorläufige Insolvenzverwalter allen Beteiligten gegenüber zum Schadensersatz verpflichtet, wenn er schuldhaft die Pflichten verletzt, die ihm nach der InsO obliegen. Diese Schadensersatzpflicht des vorläufigen Insolvenzverwalters betrifft spezifische insolvenzrechtliche Pflichten, die im Fall der Verletzung zu einem deliktischen Anspruch gegen den vorläufigen Insolvenzverwalter führen und somit nur im Zivilrechtsweg geltend gemacht werden können (s. Rz. 4.3).

## III. Steuerrechtliche Haftung des Vertreters

- 4.8 Zunächst ist zu beachten, dass sich durch den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens als solchen keine Änderungen an der Pflichtenstellung des Vertreters ergeben. Allein der Antrag schränkt den Geschäftsführer in seiner Verfügungsbefugnis nicht ein.<sup>1</sup> Ist ein „**starker**“ **vorläufiger Insolvenzverwalter** bestellt worden, so entfällt die Haftung des Vertreters. Wie beim Sequester mit Anordnung eines Verfügungsverbot für den Schuldner, kommt eine Haftung nach §§ 34, 69 AO nicht in Betracht (s. zur Haftung des Geschäftsführers Rz. 2.4).<sup>2</sup>

Im Fall eines „**schwachen**“ **vorläufigen Insolvenzverwalters** behält jedoch der Geschäftsführer weiterhin die Verfügungsmacht und haftet daher weiterhin für aufgrund von Pflichtverstößen entstandene Steuerausfälle.<sup>3</sup> Der Geschäftsführer der GmbH ist z.B. weiterhin verpflichtet, Löhne zu zahlen (§ 611 Abs. 1 BGB) und Lohnsteuer abzuführen (§ 38 EStG).<sup>4</sup> Jedoch begeht der Vertreter keine Pflichtverletzung, wenn er die Zustimmungsverweigerung des vorläufigen Insolvenzverwalters zu einzelnen Überweisungsaufträgen hinnimmt. Ihm obliegt keine umfassende Kontrolle der Tätigkeit des vom Insolvenzgericht eingesetzten Verwalters.<sup>5</sup> Dies gilt m.E. auch dann, wenn er andere Gläubiger bei der Schuldentilgung bevorzugt, weil der vorläufige Insolvenzverwalter Zahlungen aus dem Steuerschuldverhältnis nicht zustimmt.<sup>6</sup> Etwas anderes kann jedoch dann gelten, wenn das Verhalten des Insolvenz-

---

1 BFH, Urt. v. 23.9.2008 – VII R 27/07, BStBl. II 2009, 129; Urt. v. 22.10.2019 – VII R 30/18, BFH/NV 2020, 711 Rz. 26.

2 Sächsisches FG, Beschl. v. 26.6.2003 – 5 V 2210/02, FGReport 2003, 3.

3 Vgl. BFH, Urt. v. 30.12.2004 – VII B 145/04, BFH/NV 2005, 665; Urt. v. 16.5.2017 – VII R 25/16, BStBl. II 2017, 934; Urt. v. 26.9.2017 – VII R 40/16, BStBl. II 2018, 772 Rz. 17; Urt. v. 22.10.2019 – VII R 30/18, BFH/NV 2020, 711 Rz. 27.

4 BFH, Urt. v. 22.10.2019 – VII R 30/18, BFH/NV 2020, 711 Rz. 27.

5 BFH, Urt. v. 3.12.2004 – VII B 178/04, BFH/NV 2005, 661; Urt. v. 5.6.2007 – VII R 19/06, BFH/NV 2007, 2225; offen gelassen BFH, Urt. v. 26.9.2017 – VII R 40/16, BStBl. II 2018, 772 Rz. 18 und Urt. v. 22.10.2019 – VII R 30/18, BFH/NV 2020, 711 Rz. 28.

6 Ebenso FG Münster, Beschl. v. 3.4.2017 – 7 V 492/17 U, EFG 2017, 883 mit Anm. *Wackerbeck*.

verwalters offensichtlich geltendem Recht widerspricht und unter keinem denkbaren Gesichtspunkt zu rechtfertigen ist.<sup>1</sup> Der Hinweis des vorläufigen Insolvenzverwalters an den Geschäftsführer, er brauche sich nicht mehr um die Abführung von Lohnabzugsbeträgen zu kümmern, kann zu einer schuldhaften Pflichtverletzung führen, wenn der Geschäftsführer dies daraufhin unterlässt.<sup>2</sup> Zu beachten bleibt aber, dass es auf die Umstände des Einzelfalles ankommt.<sup>3</sup> Es hängt bezogen auf den Schuldvorwurf immer auch vom subjektiven Sorgfaltsmaßstab ab, so dass eine entsprechende Prüfung des Gerichts erforderlich ist.<sup>4</sup> So kommt es bei dem Vortrag, die Einholung der Zustimmung beim vorläufigen Insolvenzverwalter sei sinnlos gewesen, auf die Umstände an, ob konkrete und eindeutige objektive Anhaltspunkte für die Sinnlosigkeit einer solchen Anfrage bestanden haben.<sup>5</sup> Nur in seltenen Ausnahmefällen kann darauf verzichtet werden, wenn nämlich konkrete und eindeutige objektive Anhaltspunkte für die Sinnlosigkeit einer solchen Anfrage bestehen.<sup>6</sup> Jedenfalls kann der Vertreter sich aber nicht darauf berufen, er habe die Zahlung nur deshalb nicht vorgenommen, weil er die Erwartung gehabt habe, der schwache Insolvenzverwalter werde der Zahlung nicht zustimmen.<sup>7</sup> Auch ist der Vertreter nicht dadurch entlastet und handelt grob fahrlässig, wenn er der rechtsirrigen Ansicht ist, dass er aufgrund des Beschlusses des Amtsgerichts rechtlich und tatsächlich nicht in der Lage gewesen sei, die Steuer am Fälligkeitstag zu zahlen. Der Wortlaut des § 21 Abs. 2 Nr. 2 2. Alt. InsO und auch der gleichlautende Beschluss lassen eine Entlassung aus dem Schuldvorwurf nicht zu.<sup>8</sup>

#### Hinweis:

4.9

Um für eine spätere Haftungsinanspruchnahme durch das Finanzamt gut gerüstet zu sein, sollte z.B. der Geschäftsführer die Verweigerung der Zustimmung durch den schwachen Insolvenzverwalter an Hand von Nachweisen dokumentieren. Ein Nachweis darüber, dass der vorläufige Insolvenzverwalter in der Zeit der vorläufigen Insolvenzverwaltung keine Zustimmungen zu Zahlungen an das Finanzamt erteilt hat, reicht an sich nicht aus.<sup>9</sup> Er muss konkret die beabsichtigte Zahlung des Geschäftsführers verweigert haben. Er ist überdies auch verpflichtet – will er keinen Rechtsverlust erleiden –, diese Geschehensabläufe dem Fi-

1 BFH, Urt. v. 3.12.2004 – VII B 178/04, BFH/NV 2005, 661; Beschl. v. 19.2.2010 – VII B 190/09, BFH/NV 2010, 1120.

2 FG München, Urt. v. 29.5.2020 – 8 K 2529/19, EFG 2020, 1347 Rz. 37; s. auch nachfolgend BFH, Urt. v. 14.12.1021 – VII R 32/20, BFH/NV 2022, 692.

3 BFH, Beschl. v. 19.2.2010 – VII B 190/09, BFH/NV 2010, 1120.

4 Insoweit fehlt diese Prüfung in FG München, Urt. v. 29.5.2020 – 8 K 2529/19, EFG 2020, 1347 Rz. 37; s. auch nachfolgend BFH, Urt. v. 14.12.1021 – VII R 32/20, BFH/NV 2022, 692.

5 BFH, Urt. v. 22.10.2019 – VII R 30/18, BFH/NV 2020, 711 Rz. 38; Urt. v. 14.12.1021 – VII R 32/20, BFH/NV 2022, 692.

6 BFH, Urt. v. 14.12.1021 – VII R 32/20, BFH/NV 2022, 692 Rz. 38.

7 Vgl. FG Münster, Urt. v. 2.7.2009 – 10 K 1549/08, EFG 2009, 1868; *Schwedhelm*, AG 2010, 407.

8 BFH, Urt. v. 26.9.2017 – VII R 40/16, BStBl. II 2018, 772 Rz. 19 f.

9 FG München, Urt. v. 29.5.2020 – 8 K 2529/19, EFG 2020, 1347 Rz. 37; s. auch nachfolgend Urt. v. 14.12.1021 – VII R 32/20, BFH/NV 2022, 692.

nanzgericht in einem späteren finanzgerichtlichen Verfahren darzulegen und ggf. nachzuweisen.<sup>1</sup>

4.10 Soweit seine Haftung in Betracht kommt, ist jedoch zu beachten, dass auch seine Rechtshandlungen in der Zeit vor Insolvenzeröffnung, insbesondere Zahlungen an den Fiskus, anfechtbar sind.<sup>2</sup>

4.10a Zu beachten ist aber der **partielle Haftungsausschluss nach der Neureglung in § 15b Abs. 8 InsO**, der für den Vertreter gilt. Danach liegt nach § 15b Abs. 8 Satz 1 InsO eine Verletzung **steuerrechtlicher Zahlungspflichten** nicht vor, wenn zwischen dem Eintritt der Zahlungsunfähigkeit nach § 17 InsO oder der Überschuldung nach § 19 InsO und der Entscheidung des Insolvenzgerichts über den Insolvenzantrag Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis nicht oder nicht rechtzeitig erfüllt werden, sofern die Antragspflichtigen, wozu auch der Vertreter gehört, ihren Verpflichtungen nach § 15a InsO nachkommen. Die Neuregelung gilt **für Zahlungen nach dem 31.12.2020** (s. im Einzelnen Rz. 2.162a).<sup>3</sup>

#### IV. Praktische Konsequenzen

4.11 Im Ergebnis führt die Haftungsfreistellung des vorläufigen Insolvenzverwalters und des Geschäftsführers im Fall der Weiterführung des Geschäftsbetriebs häufig zu einem faktischen Forderungsausfall beim Fiskus, da die Steuerforderungen aus dem weitergeführten Geschäftsbetrieb nur Insolvenzforderungen sind. Nach § 55 Abs. 2 InsO werden sie aber nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens **zu Masseverbindlichkeiten**, wenn sie von einem starken vorläufigen Insolvenzverwalter begründet wurden. Nach § 55 Abs. 4 InsO i.d.F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2011<sup>4</sup> werden aber auch durch den „schwachen“ vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Vertreter mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters begründete Steuerforderungen nunmehr (seit 1.1.2011) Masseverbindlichkeiten, wenn es zu einer Verfahrenseröffnung kommt.<sup>5</sup> Nach einer Neuregelung des § 55 Abs. 4 InsO<sup>6</sup> gilt Letzteres ab 1.1.2021 nur für Umsatzsteuerforderungen und gleichgestellte Verbindlichkeiten.<sup>7</sup>

---

1 BFH, Urt. v. 16.5.2017 – VII R 25/16, BStBl. II 2017, 934 Rz. 8; Urt. v. 26.9.2017 – VII R 40/16, BStBl. II 2018, 772 Rz. 18; FG München, Urt. v. 29.5.2020 – 8 K 2529/19, EFG 2020, 1347 Rz. 35; BFH, Urt. v. 14.12.1021 – VII R 32/20, BFH/NV 2022, 692 Rz. 38.

2 OLG Bremen, Urt. v. 16.4.2004 – 4 U 68/03, juris.

3 S. auch BFH, Urt. v. 14.12.1021 – VII R 32/20, BFH/NV 2022, 692 Rz. 46.

4 BGBl. I 2010, 1885.

5 S. *Trottnet*, NWB 2011, 309 und BMF v. 17.1.2012, BStBl. I 2012, 120 mit ausführlicher Darstellung des Anwendungsbereichs von § 55 Abs. 4 InsO.

6 Gesetz zur Fortentwicklung des Sanierungs- und Insolvenzrechts (Sanierungs- und Insolvenzrechtsfortentwicklungsgesetz – SanInsFoG) v. 22.12.2020, BGBl. I 2020, 3256.

7 S. im Einzelnen *Bremen* in Graf-Schlicker, § 55 InsO Rz. 67 ff.



## C. Haftung nach Insolvenzeröffnung

### I. Änderungen durch die Insolvenzrechtsreform

Die Insolvenzrechtsreform hat Änderungen gebracht, die sich auch auf die Haftung im Insolvenzfall auswirken. Das Konkursvorrecht nach § 61 Abs. 1 Nr. 2 KO ist entfallen. Steuerforderungen und auch Haftungsansprüche werden wie alle anderen Ansprüche entsprechend der Quote befriedigt. Nur seit Eröffnung des Insolvenzverfahrens laufende Zinsen der Insolvenzforderungen oder Kosten der Insolvenzgläubiger für die Teilnahme am Verfahren werden nach den Insolvenzforderungen beglichen (§ 39 InsO). 4.12

### II. Steuerrechtliche Haftung des Insolvenzverwalters

Die **Rechte und Pflichten des Insolvenzverwalters entsprechen im Wesentlichen denen des früheren Konkursverwalters.**<sup>1</sup> Er ist ebenso wie der Konkursverwalter Vermögensverwalter i.S.d. § 34 Abs. 3 AO.<sup>2</sup> Der Insolvenzverwalter hat ferner wie der Konkursverwalter alle steuerrechtlichen Pflichten zu erfüllen. Es kommt daher auch eine **Haftung nach §§ 34, 69 AO** in Betracht.<sup>3</sup> 4.13

Zu seinen **steuerrechtlichen Pflichten** gehört es, noch ausstehende Steuererklärungen des Schuldners zu erstellen und ggf. vom Schuldner abgegebene Steuererklärungen zu berichtigen. Insbesondere ist der Insolvenzverwalter verpflichtet, für die durch seine Handlungen begründeten, zu den sonstigen Masseverbindlichkeiten rechnenden Abgabenforderungen Steuererklärungen oder Steueranmeldungen abzugeben. Zu den Abgabenforderungen, die zu den Masseverbindlichkeiten gehören, zählt die Umsatzsteuer auf Umsätze nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens, Einkommensteuer/Körperschaftsteuer aus Einkünften nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens, Lohnsteuer auf nach der Eröffnung gezahlte Löhne an die Mitarbeiter des Schuldners, Kfz-Steuer auf Entrichtungszeiträume nach der Eröffnung und Gewerbesteuer aus der Weiterführung des Gewerbebetriebs des Schuldners.<sup>4</sup> Im Insolvenzverfahren hat der Insolvenzverwalter die Erklärungspflichten und Bilanzierungspflichten auch dann zu erfüllen, wenn die betroffenen Steuerabschnitte vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens liegen und wenn das Honorar eines Steuerberaters für die Erstellung dieser Erklärungen durch die Masse nicht gedeckt sein sollte.<sup>5</sup> Auch die Pflicht zur Berichtigung einer vom Insolvenzschuldner vor Insolvenzeröffnung abgegebenen Erklärung nach § 153 AO hat der Insolvenzverwalter.<sup>6</sup> 4.14

1 *Koenig* in *Koenig*, § 34 AO Rz. 28.

2 BFH, Beschl. v. 15.9.2010 – II B 4/10, BFH/NV 2011, 2; FG Nürnberg, Urt. v. 6.12.2018 – 4 K 268/17, EFG 2019, 1129, rkr; *Schmittmann* in *Karsten Schmidt*, Anhang Steuerrecht Rz. 82; *Loose* in *Tipke/Kruse*, § 34 AO Rz. 13.

3 *Loose* in *Tipke/Kruse*, vor § 69 AO Rz. 60.

4 *Boeker* in *HHSp*, § 34 AO Rz. 75b; vgl. *Sinz* in *Uhlenbruck*, § 60 InsO Rz. 66.

5 BFH, Beschl. v. 19.11.2007 – VII B 104/07, BFH/NV 2008, 334; FG Nürnberg, Urt. v. 6.12.2018 – 4 K 268/17, EFG 2019, 1129 Rz. 34, rkr.

6 FG Nürnberg, Urt. v. 6.12.2018 – 4 K 268/17, EFG 2019, 1129 Rz. 34, rkr.

- 4.15 Der Insolvenzverwalter ist auch bei einer masselosen Insolvenz verpflichtet, Steuererklärungen abzugeben. Zwar ist der Insolvenzverwalter hierzu bis zur Beendigung des Insolvenzverfahrens verpflichtet; doch ist der Kausalzusammenhang zwischen Schaden (Steuerausfall) und Pflichtverletzung bei Masselosigkeit nicht gegeben, so dass der Insolvenzverwalter für eine solche Pflichtverletzung nicht in Haftung genommen werden könnte.<sup>1</sup>
- 4.16 Soweit der **vorläufige Insolvenzverwalter Verbindlichkeiten begründet** hat, gelten diese nach § 55 Abs. 2 Satz 1 bzw. Abs. 4 InsO nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeiten. Gleiches gilt für Verbindlichkeiten aus Dauerschuldverhältnissen, soweit der vorläufige Insolvenzverwalter die Gegenleistung in Anspruch genommen hat. Zu diesen Verbindlichkeiten gehören auch Steuerschulden.<sup>2</sup> Insoweit ist daher auch der Insolvenzverwalter verpflichtet entsprechend Steuererklärungen bzw. Voranmeldungen abzugeben.
- 4.17 Für die Pflichtverletzung ist es irrelevant, ob der Insolvenzverwalter die ihm obliegenden Pflichten persönlich oder durch einen **Dritten** vornimmt. Denn die Pflichtverletzung des Dritten kann dem Insolvenzverwalter zugerechnet werden. Hier gelten hinsichtlich des Verschuldens die gleichen Grundsätze wie bei der Geschäftsführerhaftung. Bedient er sich eines Dritten (z.B. Steuerberater), so hat er ein Auswahl- und Überwachungsverschulden zu verantworten (s. Rz. 2.140 ff. zum Verschulden des Geschäftsführers bei der Haftung nach § 69 AO).<sup>3</sup>
- 4.18 Soweit Steuern als Masseverbindlichkeiten entstehen, sind diese durch einen Steuerbescheid gegen den Insolvenzverwalter geltend zu machen.<sup>4</sup> Die vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründeten Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis sind als Insolvenzschulden (§ 38 InsO) nach Verwertung des zur Insolvenzmasse gehörenden Vermögens anteilig zu berücksichtigen. Nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch den Insolvenzverwalter begründete Steueransprüche, die zu den Masseverbindlichkeiten (§ 55 Abs. 1 InsO) gehören, hat er aus der Insolvenzmasse vorweg zu befriedigen. Gleiches gilt für die vom vorläufigen Insolvenzverwalter begründeten Verbindlichkeiten (§ 55 Abs. 2 u. Abs. 4 InsO). Dabei ist bei Masseunzulänglichkeit der **Grundsatz der anteiligen Tilgung** auch vom Insolvenzverwalter zu beachten.<sup>5</sup>

### III. Zivilrechtlicher Schadensersatz des Insolvenzverwalters

- 4.19 Neben steuerrechtlichen Pflichten bestehen insolvenzrechtliche Pflichten. Verletzt der Insolvenzverwalter spezielle insolvenzrechtliche Pflichten, so hat er gem. § 60 Abs. 1

---

1 BFH, Urt. v. 19.12.1995 – VII R 53/95, BFH/NV 1996, 522 (523) = UR 1997, 34 m.w. Nachw.; *Sinz* in Uhlenbruck, § 60 InsO Rz. 67.

2 *Boeker* in HHSp, § 34 AO Rz. 75b.

3 Vgl. *Mösbauer*, DStZ 2000, 446.

4 BFH, Urt. v. 15.3.1994 – XI R 45/93, BStBl. II 1994, 601; Urt. v. 9.2.2011 – XI R 35/09, BStBl. II 2011, 1000; Urt. v. 24.8.2011 – V R 53/09, BStBl. II 2012, 256; *Werth* in Klein, § 251 AO Rz. 21.

5 *Mösbauer*, DStZ 2000, 447 f.



InsO Schadensersatz zu leisten. Verschuldensmaßstab ist die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Insolvenzverwalters, so dass nicht der Sorgfaltsmaßstab eines Kaufmanns, Geschäftsleiters oder eines Geschäftsmanns zugrunde zu legen ist. Zu der Verletzung einer solchen insolvenzrechtlichen Pflicht gehört z.B. die Nichtbeachtung eines Aussonderungsrechts<sup>1</sup> oder die verspätete Zahlung des Insolvenzverwalter auf einen zur Tabelle festgestellten Steueranspruch<sup>2</sup>. Für Erfüllungsgehilfen hat er gem. § 278 BGB einzustehen, es sei denn, er bedient sich gem. § 60 Abs. 2 InsO offensichtlich nicht ungeeigneter Angestellter des Schuldners im Rahmen ihrer bisherigen Tätigkeit – was häufig der Fall sein wird.<sup>3</sup> In diesem Fall hat er nur für deren Überwachung und für Entscheidungen von besonderer Bedeutung verantwortlich einzustehen. Die Schadensersatzpflicht für insolvenzrechtliche Pflichtverletzungen verjährt gem. § 62 InsO nach den Regelungen über die regelmäßige Verjährung nach dem BGB. Eine weitere insolvenzrechtliche Schadensersatzpflicht enthält § 61 InsO. Danach hat der Insolvenzverwalter dem Massegläubiger Schadensersatz dafür zu leisten, dass er eine Masseverbindlichkeit begründete, die nicht aus der Insolvenzmasse erfüllt werden kann. Voraussetzung ist aber, dass er bei Begründung der Verbindlichkeit die Masseunzulänglichkeit erkennen konnte. Dieser Anspruch spielt im Steuerrecht z.B. bei der Umsatzsteuer eine Rolle. Verkauft der Insolvenzverwalter Gegenstände der Insolvenzmasse, so handelt es sich bei der dabei entstandenen Umsatzsteuer um Masseverbindlichkeiten nach der InsO. Die Schadensersatzpflicht für diese Steuer gem. § 61 InsO ist mit den Gründen des BGH nicht mit Haftungsbescheid, sondern auf dem Zivilrechtsweg geltend zu machen; denn es handelt sich nicht um ein Entstehen für eine Steuerschuld eines anderen, sondern um einen Schadensersatzanspruch für eine eigene Pflichtverletzung (s. Rz. 4.3).<sup>4</sup>

#### IV. Haftung des Schuldners und Vertreters

Im Zeitraum nach Insolvenzeröffnung kommt eine Inanspruchnahme des Schuldners oder des Vertreters grundsätzlich nicht in Betracht. Hier gilt das Gleiche wie im Fall eines Konkurses. Ausnahmsweise ist jedoch von einer Inanspruchnahme des Schuldners auszugehen, wenn er nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens sein Unternehmen weiterbetreibt und hierzu der Insolvenzverwalter das **Unternehmen als solches aus der Insolvenzmasse** nach § 35 InsO **freigibt** oder die Gegenstände des Unternehmens zu den unpfändbaren Vermögensgegenständen, z.B. nach § 811 Nr. 5 ZPO, gehören<sup>5</sup>. Da der Unternehmer in diesem Fall der Insolvenzschuldner ist, sind Steuerforderungen (z.B. Umsatzsteuer) durch einen Bescheid gegen ihn und nicht gegen den Insolvenzverwalter geltend zu machen. Wurde neben der Freigabe eine Gewinnabführung an die Insolvenzmasse vereinbart, so kann das Finanzamt diese

4.20

1 FG Nürnberg, Urt. v. 6.12.2018 – 4 K 268/17, EFG 2019, 1129 Rz. 57 ff., rkr.

2 BGH, Urt. v. 1.12.1988 – IX ZR 61/88, BGHZ 106, 134; *Jatzke*, ZIP 2007, 1977 (1978).

3 Vgl. *Sinz* in Uhlenbruck, § 60 InsO Rz. 68.

4 BGH, Urt. v. 1.12.1988 – IX ZR 61/88, NJW 1989, 303 zu § 82 KO.

5 BFH, Urt. v. 7.4.2005 – V R 5/04, BStBl. II 2005, 848.

Ansprüche pfänden.<sup>1</sup> Ist die Lohnsteuer betroffen, so kommt es nicht auf die Freigabe des Unternehmens, sondern allein darauf an, wer Arbeitgeber ist.<sup>2</sup>

## D. Haftung nach Beendigung der Insolvenz

- 4.21 Mit Beendigung des Insolvenzverfahrens (durch Einstellung des Verfahrens – §§ 207 ff. InsO) erlangt der Schuldner wieder die Verfügungsmacht über das noch vorhandene Vermögen (§ 215 Abs. 2 InsO). Soweit Insolvenzforderungen nicht befriedigt wurden, können sie nun vom Gläubiger unbeschränkt auch im Wege der Einzelvollstreckung geltend gemacht werden (§§ 215 Abs. 2 Satz 2, 201 Abs. 1 InsO).<sup>3</sup> Der Insolvenzverwalter verliert gleichzeitig seine Stellung, die er im Insolvenzverfahren innehatte. Daraus ergeben sich folgende haftungsrechtliche Konsequenzen: Für den Insolvenzverwalter bedeutet die Beendigung der Insolvenz den Verlust seiner Verfügungs- und Verwaltungsrechte. Jedoch braucht er auch nicht mehr die steuerrechtlichen Pflichten zu erfüllen, die er mit Eröffnung der Insolvenz übernommen hat, so z.B. die Pflicht zur Erstellung von Steuererklärungen. Diese – wie alle anderen steuerlichen Pflichten – liegen wieder beim Schuldner. Auch endet mit der Einstellung des Insolvenzverfahrens die Erfüllungspflicht des Insolvenzverwalters. Es kommt infolgedessen nicht mehr zu einer Haftung desselben. Der Schuldner ist wieder wie jeder andere potentiell Haftende in Anspruch zu nehmen.
- 4.22 Während beim Konkurs nach seiner Beendigung eine Einzelvollstreckung gegen den Schuldner möglich war, sind bei einer Beendigung des Insolvenzverfahrens mittels rechtskräftig bestätigten **Insolvenzplans** die Abgabenforderungen, auf die nach dem Insolvenzplan kraft Gesetzes verzichtet werden muss, nicht mehr gegenüber dem Schuldner geltend zu machen. Das diesbezüglich bestehende Vollstreckungs- und Aufrechnungsverbot hindert aber nicht, die nicht bedienten Abgabenansprüche bei etwaigen Haftungsschuldnern einzufordern (sog. unvollkommene Verbindlichkeiten). Ausgenommen sind nur die Gesellschafter einer Gesellschaft ohne Rechtspersönlichkeit oder einer Kommanditgesellschaft auf Aktien gem. § 227 Abs. 2 InsO. § 191 Abs. 5 Nr. 2 AO ist nicht anwendbar, da kein förmlicher Erlass vorliegt.<sup>4</sup>

## E. Zum Verbraucherinsolvenzverfahren/vereinfachten Insolvenzverfahren nach §§ 304 ff. InsO

- 4.23 Neben dem eigentlichen Insolvenzverfahren wurde ein sog. Verbraucherinsolvenzverfahren nach den §§ 304 ff. InsO geschaffen, das von natürlichen Personen, die keine oder nur eine geringfügige selbständige gewerbliche oder freiberufliche Tätigkeit ausüben, beantragt werden kann. Bevor der Verbraucher jedoch ein solches Verfahren

---

1 K. Schmidt in FS Kruse, 2001, S. 671.

2 S. Niedersächsisches FG, Urt. v. 8.3.2007 – 11 K 565/06, EFG 2007, 1272.

3 Jatzke in HHSp, § 251 AO Rz. 323.

4 Vgl. BMF-Schreiben v. 17.12.1998 – IV A 4 - S 0550 – 28/98, BStBl. I 1998, 1500 (1505).

beantragt, ist er zuvor verpflichtet, in Verhandlungen mit seinen Gläubigern eine außergerichtliche Schuldenbereinigung zu versuchen. An die Stelle des Insolvenzverwalters wurde in den bis zum 30.6.2014 beantragten Insolvenzverfahren ein Treuhänder bestellt (§ 313 InsO a.F.). Seit dem 1.7.2014 nimmt die Aufgabe der Insolvenzverwalter wahr.<sup>1</sup>

Zu den Antragsberechtigten können auch Haftungsschuldner gehören, wenn sie im Zeitpunkt der Antragstellung die vorstehenden Voraussetzungen erfüllen.<sup>2</sup> Wird das vereinfachte Insolvenzverfahren durch den Steuerpflichtigen beantragt, so wird durch den angenommenen Schuldenbereinigungsplan gem. § 308 Abs. 1 Satz 2 InsO die Wirkung eines (Prozess-)Vergleichs i.S.d. § 794 Abs. 1 Nr. 1 ZPO erzielt. Soweit danach auf Forderungen verzichtet wird, liegen auch hier sog. „unvollkommene“ Forderungen vor, die zwar gegenüber dem Schuldner nicht mehr geltend gemacht werden dürfen (Vollstreckungsverbot, Aufrechnungsverbot), aber gleichwohl erfüllbar sind. Solche Forderungen können aber weiterhin etwaigen Haftungsschuldnern gegenüber geltend gemacht werden.<sup>3</sup> Gleiches gilt für eine Restschuldbefreiung, wonach der redliche Schuldner nach Ablauf von sechs Jahren unter bestimmten Bedingungen von der Restschuld befreit werden kann. Auch hier können gem. § 301 Abs. 2 InsO etwaige Haftungsschuldner noch in Anspruch genommen werden.<sup>4</sup> Ebenso bleiben vor der Insolvenzeröffnung erlassene Haftungsbescheide Rechtsgrundlage für eine freiwillige Erfüllung.<sup>5</sup> 4.24

## F. Haftung bei Abschluss eines Insolvenzplanverfahrens

**Schrifttum:** *Geserich*, Erlass eines Haftungs- und Nachforderungsbescheides nach Abschluss eines Insolvenzplanverfahrens, jurisPR-SteuerR 30/2022 Anm. 2.

Abweichend von den Vorschriften der InsO kann die Befriedigung absonderungsberechtigter Gläubiger und Insolvenzgläubiger auch dadurch erreicht werden, dass ein Insolvenzplan aufgestellt wird (§ 217 Satz 1 InsO). Insbesondere unterscheidet sich der Insolvenzplan vom regulären Insolvenzverfahren dadurch, dass die Insolvenzgläubiger gem. § 201 Abs. 1 InsO ihre verbleibenden Forderungen nach Verfahrensende uneingeschränkt gegen den Insolvenzschuldner geltend machen können. Bei einem Insolvenzplanverfahren ist dies nur eingeschränkt möglich. Hier ist u.a. zu beachten, dass Forderungen, die nicht angemeldet wurden (sog. Nachzügler), nicht mehr geltend gemacht werden können. Der BFH hat jüngst entschieden, dass vom FA unverschuldet nicht angemeldete Forderungen durch Haftungs- bzw. Nach- 4.25

1 *Sternal* in Uhlenbruck, § 313 InsO.

2 Vgl. BMF-Schreiben v. 10.12.1998 – IV D 6 - S 1900 – 45/98, BStBl. I 1998, 1497.

3 Vgl. BMF-Schreiben v. 17.12.1998 – IV A 4 - S 0550 – 28/98, BStBl. I 1998, 1500 (1506 i.V.m. 1505).

4 Vgl. BMF-Schreiben v. 17.12.1998 – IV A 4 - S 0550 – 28/98, BStBl. I 1998, 1500 (1507); a.A. *Feldhausen*, Stbg 1998, 469.

5 FG Münster, Urf. v. 9.6.2016 – 4 K 2154/15, EFG 2016, 1891 mit Anm. *Reddig*.

forderungsbescheid noch geltend gemacht werden können. Das fehlende Verschulden hat der BFH angenommen, wenn die Forderung erst später bekannt wurde, weil z.B. im Streitfall die Forderung durch eine Außenprüfung eines anderen Finanzamtes erst später aufgedeckt worden war.<sup>1</sup>

## G. Haftung im Zusammenhang mit insolvenzrechtlichen Corona-Begleitmaßnahmen

**Schrifttum:** *Bacmeister/Feldgen*, COVInsAG: Aussetzung der Insolvenzregeln – wer wird geschützt – und wie weit? Darstellung des Gesetzes zur vorübergehenden Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und zur Begrenzung der Organhaftung bei einer durch die COVID-19-Pandemie bedingten Insolvenz, DStZ 2020, 305; *Leyh*, Folgen des COVInsAG für Unternehmer, Kreditgeber, Geschäftspartner und Berater, AStW 2020, 711.

- 4.26 Die vom Gesetzgeber getroffenen insolvenzrechtlichen Begleitmaßnahmen – insbesondere die Aussetzung der Insolvenzantragspflicht durch § 1 COVInsAG<sup>2</sup> – betreffen Pflichten des Geschäftsführers außerhalb der steuerrechtlichen Pflichten. Die Insolvenzantragspflicht nach § 15a InsO wurde gem. § 1 Abs. 1 COVInsAG zunächst für den Zeitraum 1.3.2020 bis 30.9.2020 für die Fälle ausgesprochen, in denen die Insolvenzreife auf den Folgen der Ausbreitung des SARS-CoV-2-Virus (COVID-19-Pandemie) beruhte. Vom 1.10.2020 bis zum 31.12.2020 wurde allein die Pflicht zur Stellung eines Insolvenzantrags wegen Überschuldung nach Maßgabe des § 1 Abs. 1 COVInsAG ausgesetzt. Eine weitere Verlängerung erfolgte vom 1.1.2021 bis zum 30.4.2021, wenn die Geschäftsleiter im Zeitraum vom 1.11.2020 bis zum 28.2.2021 einen Antrag auf die Gewährung finanzieller Hilfeleistungen im Rahmen staatlicher Hilfsprogramme zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie gestellt haben. Diese Aussetzung der Insolvenzantragspflicht zeigt, dass die steuerrechtlichen wie auch haftungsrechtlichen Grundsätze bestehen blieben. Dies führt dazu, dass die Pflicht zur quotenmäßigen Befriedigung der Steuerschulden und die bei Verletzung dieser Pflicht drohende Haftung nach § 69 AO nicht durch das COVInsAG suspendiert wurden.<sup>3</sup>

---

1 Vgl. BFH, Urt. v. 8.3.2022 – VI R 33/19, juris mit Anm. *Geserich*, jurisPR-SteuerR 30/2022 Anm. 2 zu weiteren offenen Fragestellungen.

2 S. COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetz vom 27.3.2020 (BGBl. I 2020, S. 569); geändert durch Gesetz zur Änderung des COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetzes vom 25.9.2020 (BGBl. I 2020, 2016), Gesetz zur Fortentwicklung des Sanierungs- und Insolvenzrechts (Sanierungs- und Insolvenzrechtsfortentwicklungsgesetz – SanInsFoG) vom 22.12.2020 (BGBl. I 2020, 3256) und Gesetz zur Verlängerung der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und des Anfechtungsschutzes für pandemiebedingte Stundungen sowie zur Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2019 vom 15.2.2021 (BGBl. I 2021, 237).

3 FG Münster, Urt. v. 15.10.2021 – 9 V 2341/21 K, EFG 2022, 15 Rz. 45, rkr.; *Bacmeister/Feldgen*, DStZ 2020, 305, 308; *Leyh*, AStW 2020, 711 Rz. 3; *Löser* in Schmidt, COVID-19, Rechtsfragen zur Corona-Krise, 3. Aufl. 2021, § 16 Rz. 130.

**Beispiel:**

4.27

A ist Geschäftsführer einer GmbH, die mehrere Restaurants betrieb. Er musste wegen der Covid-Pandemie seine Lokale in den Monaten ab März 2020 schließen. Dies führte dazu, dass die GmbH ab 1.6.2020 insolvenzreif war. A stellte im Hinblick auf § 1 CORVInsAG keinen Insolvenzantrag. Es waren Steuerforderungen entstanden, die er unter Verletzung der Pflicht zur quotenmäßigen Befriedigung nicht an das Finanzamt zahlte.

**Lösung:**

A haftet nach §§ 34, 69 AO in Höhe der nicht gezahlten Quote. Er konnte zwar von der Stellung des Insolvenzantrags absehen; jedoch war er verpflichtet weiterhin die steuerlichen Pflichten zu beachten.

Neben den an sich weiterhin geltenden steuerrechtlichen Pflichten ist zu beachten, dass diese durch unterschiedlichste Verwaltungsverfügungen im Zusammenhang mit der Bewältigung der Corona-Krise eingeschränkt sein können.<sup>1</sup> Die Haftung kann – wie folgendes Beispiel zeigt – auch entfallen. 4.28

**Beispiel:**

A ist Geschäftsführer einer GmbH die mehrere Gaststätten betreibt. Er musste wegen der Covid-Pandemie seine Lokale in den Monaten ab März 2020 schließen. Dies führte dazu, dass er am 1.6.2020 einen Insolvenzantrag stellte. Er wird nach §§ 34, 69 AO wegen Steuerschulden aus der Zeit nach dem 1.3.2020 in Anspruch genommen.

**Lösung:**

A hat von seinem Recht der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht nach § 1 COVInsAG nicht Gebrauch gemacht, obwohl die Voraussetzungen vorlagen. Hier kann u.U. die Inanspruchnahme nach §§ 34, 69 AO rechtswidrig sein. Es könnte m.E. am Verschulden<sup>2</sup> oder auch am Entschließungsermessen fehlen.

**Übersicht zur Haftung in der Insolvenz**

4.29

**Haftung während des vorläufigen Insolvenzverfahrens***– Haftung des Geschäftsführer*

Eine Haftung des Geschäftsführers kommt nur in Betracht, wenn ein „schwacher“ vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt wurde.

*– Haftung des vorläufigen Insolvenzverwalters*

Der „starke“ vorläufige Insolvenzverwalter haftet grundsätzlich für die Lohnsteuer.

Der „schwache“ vorläufige Insolvenzverwalter haftet nicht.

1 S. z.B. BMF v. 19.3.2020 – IV A 3 - S 0336/19/10007:002, BStBl. I 2020, 262.

2 So *Hirte* in Uhlenbruck, Insolvenzordnung: EuInsVO Bd. 2, 15. Aufl. 2020, § 1 COVInsAG Rz. 15.

**Haftung nach Insolvenzeröffnung**

– *Haftung des Insolvenzschuldners bzw. Geschäftsführers*

Während des Insolvenzverfahrens besteht grundsätzlich keine Haftung.

– *Haftung des Insolvenzverwalters*

Es besteht ein insolvenzrechtlicher Schadensersatzanspruch (§ 60 InsO).

Eine Haftung nach §§ 34, 69 AO besteht bei spezifisch steuerrechtlichen Pflichtverletzungen.

**Haftung nach Beendigung des Insolvenzverfahrens**

– *Haftung des Insolvenzschuldners*

Nach Beendigung des Insolvenzverfahrens besteht seine Haftung wieder.

– *Haftung des Insolvenzverwalters*

Mit Beendigung des Insolvenzverfahrens entfällt seine Haftung.