

# Veranstaltungsbericht

## ***Aktuelle Brennpunkte des § 55 IV InsO aus der Sicht der Insolvenzverwaltung, der Finanzgerichtsbarkeit und der Finanzverwaltung*** **03.03.2017, Köln**

Am 03.03.2017 hat in Köln die gemeinsame Veranstaltung des Hamburger Kreises für Sanierungs- und Insolvenzsteuerrecht e.V. und des Arbeitskreises für Insolvenzwesen Köln e.V. zu aktuellen Brennpunkten des § 55 IV InsO aus der Sicht der Insolvenzverwaltung, der Finanzgerichtsbarkeit und der Finanzverwaltung stattgefunden.

Einleitend blickte Rechtsanwalt und Steuerberater *Dr. Günter Kahlert* zurück auf die Einführung des § 55 IV InsO im Jahr 2010 im Zusammenspiel von fiskalischen Interessen und einigen praktischen Beispielfällen von Handelsinsolvenzen, in welchen Umsatzsteuer im Antragsverfahren in erheblichen Größenordnungen angefallen war. Er erinnerte an den Brief der damaligen Justizministerin *Leutheuser-Schnarrenberger* an den VID-Vorsitzenden zur Zielrichtung des Gesetzes, in welchem diese – entgegen der heutigen Auslegung – von einer Anwendbarkeit der Neuregelung allein auf die Umsatzsteuer ausgegangen sei sowie an den auf dem Deutschen Insolvenzrechtstag 2011 gefassten Beschluss, welcher die Norm als verfassungswidrig betrachtet hatte. Die Komplexität der Regelung zeige sich unter anderem an inzwischen drei dazu ergangenen Erlassen und sei auch auf die parallel durch den BFH vorgenommenen Weiterentwicklungen der Rechtsprechung zurückzuführen.

In seinem Impulsreferat stellte Ministerialrat *Gregor Kirch*, Finanzministerium des Landes NRW, § 55 IV InsO zunächst ausgehend vom Normtext dar und ging anschließend auf die bislang ergangene Rechtsprechung ein. Er führte aus, dass der BFH (NZI 2015, 240) weniger an den Text als an die rechtlichen Befugnisse des vorläufigen Insolvenzverwalters anknüpfe. *Kirch* erläuterte die Entwicklung der Rechtsprechung zur Uneinbringlichkeit und stellte anhand von Beispielfällen die Besteuerung im Insolvenzantragsverfahren und eröffneten Insolvenzverfahren abhängig vom jeweiligen Zeitpunkt der Ausgangsleistung und des Geldeingangs dar.

### **Anwendbarkeit § 55 IV InsO in der Eigenverwaltung**

Die erste speziellere Frage zum Anwendungsbereich des § 55 IV InsO richtete Moderator Dipl.-Kfm., Wirtschaftsprüfer und Steuerberater *Dr. Andreas Pink* an Richterin am Finanzgericht *Daniela Herget*. Er verwies darauf, dass die Anwendbarkeit des § 55 IV InsO im aktuellen BMF-Schreiben nicht ausdrücklich geklärt werde, jedenfalls aber unter den erfassten Personen der vorläufige Sachwalter nicht aufgeführt sei. *Herget* wies zunächst darauf hin, dass Rechtsprechung der Finanzgerichte zu dieser Thematik bislang fehle, lediglich das OLG Jena habe sich insoweit in einem Urteil positioniert und die Anwendbarkeit der Norm verneint (NZI 2016, 784 m. Anm. *Sterzinger*; NZI 2016, 785). Sofern die Finanzgerichtsbarkeit mit entsprechenden Fällen befasst würde, müsste nach Darstellung von *Herget* Ausgangspunkt der Prüfung ebenfalls der Wortlaut der Norm sein. Da dieser den Sachwalter nicht erfasse, stelle sich die Frage einer möglichen Analogie. Unter Heranziehung der Gesetzesbegründung dürfe insoweit keine planwidrige Regelungslücke anzunehmen sein, da der von Seiten des Bundesrates eingebrachte Vorschlag, auch den vorläufigen Sachwalter ausdrücklich zu benennen, gerade nicht Gesetz geworden sei. Liege andererseits eine gerichtliche Ermächtigung zur Begründung von Masseverbindlichkeiten vor, sei von einer analogen Anwendung des § 55 II InsO auszugehen. Der im Publikum anwesende Kläger des Verfahrens vor dem OLG Jena berichtete, dass derzeit die Nichtzulassungsbeschwerde der Finanzverwaltung gegen dieses Urteil beim BFH anhängig sei. In der Diskussion wurde angemerkt, dass nach Schaffung der Insolvenzordnung ursprünglich die Erwartung bestanden habe, dass vorläufige Insolvenzverwalter üblicherweise als starke vorläufige Verwalter bestellt würden, was dann in der Praxis nicht umgesetzt wurde. Nachdem hierauf mit § 55 IV InsO die gesetzgeberische Reaktion erfolgte, sei jetzt wieder ein Ausweichen auf Verfahrensgestaltungen zu beobachten, die eine Besteuerung vermeiden, wobei fraglich sei, ob diese auch tatsächlich von einem Sanierungsziel getragen würden.

### **Geltung des § 55 IV InsO für Erstattungsbeträge**

Die Frage, ob § 55 IV InsO auch zu einer abweichenden Behandlung von Erstattungsbeträgen führt, wurde von Steueramtsrat *Holger Haas*, Oberfinanzdirektion NRW, aus der Perspektive der Finanzverwaltung klar verneint. Er verwies auf das zu dieser Thematik anhängige Verfahren beim BFH (Az. VII R 16/15) sowie ein aktuelles Urteil des FG Münster (NZI 2017, 273 [in diesem Heft]), bei welchem die Revision zugelassen wurde.

### **Erforderlicher Kompetenzumfang des Verwalters**

Zu der Frage, welche konkreten Voraussetzungen vorliegen müssen, damit es zu einer Anwendung des § 55 IV InsO kommt, erklärte Rechtsanwältin *Dr. Ruth Rigol*, dass sie bei Einführung der Norm zunächst nach dem Wortlaut davon ausgegangen sei, dass ein Zustimmungsvorbehalt angeordnet sein müsse und der vorläufige Insolvenzverwalter dem der Besteuerung zugrunde liegenden Vorgang auch nicht widersprochen habe. Hier sei man als Verwalter durch das BMF-Schreiben aus dem Jahr 2015 eines Besseren belehrt worden. Abzustellen sei danach auf die Einziehungsbefug-

nis. *Rigol* berichtete, dass es auf Grund der bestehenden Praxis beim Insolvenzgericht in Köln, den Zustimmungsvorbehalt anzuordnen, hier keine Erfahrungen mit Abgrenzungsfragen bei geringerem Kompetenzumfang gebe. Aus dem Publikum betonte ein Insolvenzverwalter, dass es in der insolvenzrechtlichen Systematik nicht nachvollziehbar sei, dass Masseverbindlichkeiten ohne Zustimmung des vorläufigen Verwalters entstehen könnten. *Kahlert* zog eine Parallele zur Rechtsprechung des BFH zur Steuerhaftung, nach welcher dem eigentlich bestehenden Vorsatzerfordernis in der Anwendung keine eigenständige Relevanz zugemessen werde.

## **Anwendbarkeit auf ausländische Umsatzsteuerforderungen**

Zu der Frage, ob § 55 IV InsO auch auf im Ausland begründete Umsatzsteuer-Forderungen anzuwenden sei, berichtet *Kirch* zunächst, dass ihm hierzu kein praktischer Anwendungsfall bekannt sei. Die abstrakte Prüfung führe für ihn zu dem Ergebnis, dass dies zu bejahen sein dürfte. Stützen lasse sich dies auf die grundsätzliche Anwendung des Rechts des Staates der Verfahrenseröffnung auf im Inland eröffnete Insolvenzverfahren (*lex fori concursus*). Die verfahrensrechtliche Geltendmachung der Steuerforderung richte sich demgegenüber nach dem jeweiligen Recht des ausländischen Staates. Möglich sei eine Vollstreckung in das im jeweiligen Ausland belegene Vermögen oder ein Beitreibungsersuchen.

## **Anwendbarkeit auf Forderungen nach § 15a EStG**

Nach der Rechtsprechung des BFH stellt ein Vorsteuerberichtigungsanspruch des Finanzamtes nach § 15a UStG, der dadurch entsteht, dass der Insolvenzverwalter ein Wirtschaftsgut abweichend von den für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnissen verwendet, eine Masseverbindlichkeit dar (DStR 2011, 1128 = BeckRS 2011, 95517). Im BMF-Schreiben zu § 55 IV InsO wird davon ausgegangen, dass die Norm ebenfalls anwendbar ist. *Herget* betonte, dass dieser Auffassung zuzustimmen sei. Erreicht werde damit eine Gleichstellung von Handels- und Dienstleistungsunternehmen, indem nicht auf eine Zustimmung zu einer zugrunde liegenden „Verfügung“ abgestellt werde. Schließlich bestehe auch kein Anlass für eine Ungleichbehandlung von Veräußerungen vor und nach Eröffnung. Auf die Frage aus dem Publikum, ob eine Zwangsversteigerung vor Eröffnung dann nicht von § 55 IV InsO erfasst werde, äußerte *Herget* die Einschätzung, dass dann, wenn keine Zustimmung vorliege und die Zwangsvollstreckung durch den vorläufigen Insolvenzverwalter auch nicht zu verhindern war, auch § 55 IV InsO nicht anwendbar sein dürfte. Demgegenüber nahm *Kahlert* Bezug auf die Rechtsprechung des 4. Senat des BFH, welche als Bezugspunkt die Zuständigkeit für die Masseverwaltung genügen lasse, womit auch in diesem Fall eine Anwendung des § 55 IV InsO bei entsprechender Kompetenz des vorläufigen Verwalters begründet werden könnte. *Kirch* hielt allerdings für zweifelhaft, ob der im BMF-Schreiben genommene Bezug auf „Befugnisse des vorläufigen Insolvenzverwalters“ im Fall der Zwangsversteigerung gegeben sei.

## **(Fehlende) Bindungswirkung von Umsatzsteuervoranmeldungen des Schuldners**

Schließlich wurden die Vertreter der Finanzverwaltung um Erläuterung gebeten, weshalb zunächst im ersten BMF-Schreiben eine Bindungswirkung der vom Schuldner abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen für den Insolvenzverwalter angenommen, dieses Verständnis jedoch mit dem neueren BMF-Schreiben wieder aufgegeben wurde. *Haas* betonte im Ausgangspunkt, dass der vorläufige Insolvenzverwalter noch nicht Beteiligter am Besteuerungsverfahren ist, sondern dass die Beteiligtenstellung in dieser Verfahrensphase weiterhin beim Steuerpflichtigen liegt. Die Finanzverwaltung habe zunächst den Ansatz verfolgt, die Masseverbindlichkeiten aus § 55 IV InsO über ein Leistungsgebot gegen die Masse geltend zu machen. Nach neuerem Verständnis erfolge nun eine erstmalige Festsetzung der Steuer gegen die Masse. Dies sei auch mit dem Vorteil verbunden, dass die Problematik etwaiger Säumniszuschläge geklärt ist, da mit der erstmaligen Festsetzung auch erstmalig die Fälligkeit der festgesetzten Steuerforderung eintrete. Die anschließende Diskussion wandte sich der Frage nach der praktischen Umsetzbarkeit der vorzunehmenden Abgrenzungen zu. Hierzu äußerten sich mehrere anwesende Insolvenzverwalter mit der Einschätzung, dass den Finanzämtern ohne eine vernünftige Zuarbeit des Insolvenzverwalters eine den rechtlichen Vorgaben entsprechende Besteuerung gar nicht möglich sei. Theoretisch bedürfe es in jedem Fall einer Umsatzsteuersonderprüfung, was doch nicht gewollt sein könne.

Zusammenfassend bejahte *Rigol* die Reformbedürftigkeit der Rechtslage. Sie äußerte den Wunsch nach der Schaffung eines umfassenderen Insolvenzsteuerrechts. Sollte dies nicht gelingen, sei eine Abschaffung des § 55 IV InsO wünschenswert. Wenn sich der Gesetzgeber auch dem nicht anschließen wolle, müsse zumindest eine Lösung gefunden werden, die Regelung praktikabel umsetzbar zu machen.

*Rechtsanwältin Dr. Anne Deike Riewe, Köln*