



Der Entwurf eines SanInsFoG:
Perspektiven für eine kohärente und praxisgerechte
Verzahnung von Steuerrecht und Insolvenzrecht?

Rechtsanwalt und Steuerberater **Dr. Günter Kahlert**, Hamburg

Hamburg/Mannheim, 10.11.2020

Agenda

- I. Steuerrechtliche Fragen
- II. Zugangsvoraussetzungen
- III. (Vorläufiges) Insolvenzverfahren/Vollstreckungssperre
- IV. Bestätigung des Plans – Forderungsverzicht
- V. Bestätigung des Plans – (Änderung) Steuerfestsetzung
- VI. Rechtsunsicherheiten im vorläufigen Insolvenzverfahren

Literatur

Kahlert/Kayser/Bornemann

Perspektiven für eine kohärente und praxisgerechte Verzahnung von Steuerrecht und Insolvenzrecht, 2020

Herausgeber:

- Ministerialrat Alexander Bornemann, Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz, Leiter des Referats Insolvenzrecht, Berlin
- Prof. Dr. Bernd Heuermann, Vorsitzender Richter des V. Senats des Bundesfinanzhofs a.D., München
- Dr. Günter Kahlert, Rechtsanwalt und Steuerberater, Vorsitzender des Hamburger Kreis für Sanierungs- und Insolvenzsteuerrecht e.V., Hamburg
- Prof. Dr. Godehard Kayser, Vorsitzender Richter des IX. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs a.D., Karlsruhe
- Ministerialdirektorin Tanja Mildener, Bundesministerium der Finanzen, Leiterin der Abteilung Zoll, Umsatzsteuer und Verbrauchsteuern, Berlin
- Ministerialdirektor Dr. Rolf Möhlenbrock, Bundesministerium der Finanzen, Leiter der Steuerabteilung – direkte Steuern, Berlin
- Ministerialdirektorin Gabriele Nieradzick, Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz, Leiterin der Abteilung Rechtspflege, Berlin
- Prof. Dr. Andreas Piekenbrock, Universität Heidelberg, Institut für Bürgerliches Recht, Arbeitsrecht und Insolvenzrecht, Lehrstuhl für Bürgerliches Recht und Insolvenzrecht, Heidelberg
- Dr. Arne Schmidt, Rechtsanwalt und Steuerberater, Mitglied des Hamburger Kreis für Sanierungs- und Insolvenzsteuerrecht e.V., Hamburg
- Dr. Marius Schumann, Richter am Finanzgericht Berlin-Brandenburg, derzeit Referent beim Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz, Berlin

Siehe insbesondere auch Abschnitt F: “Ausblick: Das Verhältnis von Steuerrecht und präventivem Restrukturierungsrahmen (Titel II der Richtlinie über Restrukturierung und Insolvenz)“.

I. Steuerrechtliche Fragen

InsO idF RegE SanInsFoG

Zugangsvoraussetzungen zum Insolvenzverfahren

- Zahlungsunfähigkeit (§ 17), drohende Zahlungsunfähigkeit (§ 18 Abs. 2 Satz 2 [24 Monate]), Überschuldung (§ 19 Abs. 2 Satz 1 [12 Monate])

Vorläufiges IV

- Sicherungsmaßnahmen, keine Zwangsvollstreckung

Eröffnetes IV

- Amtswalter, keine Zwangsvollstreckung

Rechtskraft Bestätigung Plan

Aufhebung IV

Zeit

Steuerrechtliche Fragen

- Berichtigung **Umsatzsteuer**?
- Berichtigung **Vorsteuer**?
- Beendigung **Organschaft**?
- **Ertragswirksame** Auflösung der Verbindlichkeit?
- **Unterbrechung** Steuerfestsetzungs- und Rechtsbehelfsverfahren
- **Steuerhaftung** des Geschäftsführers?
- Erfasst der Plan Steuerforderungen, die **davor** entstanden waren und/oder die **aufgrund** des Plans entstehen?
- **Rechtswirkungen** des Plans bzgl. der Steuerfestsetzung?

Zeit

StaRUG idF RegE SanInsFoG

Zugangsvoraussetzungen zu den Verfahrenshilfen (Instrumente)

- Drohende Zahlungsunfähigkeit, § 31 Abs. 1

Instrumente, § 31 Abs. 2

- Stabilisierung (Nr. 4, § 56 ff.), insbesondere Vollstreckungssperre (§ 56 Abs. 1 Nr. 1)
- Planbestätigung (Nr. 5, § 67 ff.)

II. Zugangsvoraussetzungen

InsO idF RegE SanInsFoG

- Überschuldung und drohende Zahlungsunfähigkeit als solche lösen keine Berichtigung der Vorsteuer aus.
- Zahlungsunfähigkeit als solches löst Berichtigung der Vorsteuer aus.
- Überschuldung, drohende Zahlungsunfähigkeit und Zahlungsunfähigkeit als solche führen nicht zur ertragswirksamen Auflösung der Verbindlichkeit.

StaRUG idF RegE SanInsFoG

- Drohende Zahlungsunfähigkeit als solches löst keine Berichtigung der Vorsteuer aus.
- Zahlungsunfähigkeit als solches bewirkt keine ertragswirksame Auflösung der Verbindlichkeit.

III. (Vorläufiges) Insolvenzverfahren/Vollstreckungssperre

InsO idF RegE SanInsFoG

- Umstellung von Soll- auf Ist-Besteuerung mittels 1./2. Berichtigung, Zeitpunkt?
- Beendigung umsatzsteuerliche/ertragsteuerliche Organschaft, Zeitpunkt?
- Keine ertragswirksame Auflösung einer Verbindlichkeit.
- Vorrang Massesicherungspflicht vor Steuerzahlungspflicht (§ 69 AO) im vorläufigen IV aufgrund § 15b und § 276a Abs. 3?
- Vorläufiger IV keine taugliche Steuerhaftungsperson (§§ 69, 34 und 35 AO), was gilt bzgl. vorläufigem SW?
- Eröffnung IV unterbricht Steuerfestsetzungs- und Rechtsbehelfsverfahren.

StaRUG idF RegE SanInsFoG

- Keine Umstellung von Soll- auf Ist-Besteuerung.
- Keine Beendigung umsatzsteuerliche/ertragsteuerlichen Organschaft.
- Vollstreckungssperre bzgl. Verbindlichkeit aus steuerpflichtigen Leistungen löst Berichtigung Vorsteuer aus (vorherige Umwandlung in Darlehen?).
- Keine ertragswirksame Auflösung einer Verbindlichkeit.
- Vollstreckungssperre bzgl. Steuerforderung erst ab Festsetzung (s. § 218 Abs. 1 AO).
- Mittelvorsorgepflicht (§ 69 AO).
- Keine Unterbrechung Steuerfestsetzungs- und Rechtsbehelfsverfahren.

IV. Bestätigung des Plans – Forderungsverzicht

InsO idF RegE SanInsFoG

- Berücksichtigung nicht angemeldeter Steuerforderungen (§§ 254b, 259b).
- Erst Forderungsverzicht im Plan bewirkt mit Rechtskraft der Bestätigung (§ 254 Abs. 1) eine unvollkommene Verbindlichkeit. Deshalb (1) ist eine Steuer auf den Ertrag nicht im Plan anzusetzen und (2) ist der Ertrag unter den Voraussetzungen §§ 3a, 3c Abs. 4 EStG, § 7b GewStG steuerfrei (bedingter Plan, § 249, und verbindliche Auskunft?). Ertrag aus stillen Reserven nicht erfasst.
- Primäranspruch für § 69 AO besteht weiter.

StaRUG idF RegE SanInsFoG

- Berücksichtigung Steuerforderung erfordert gem. §§ 4 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 5, 19 Abs. 2 Begründetheit zum Zeitpunkt des Planangebots (jedenfalls Steuererklärung?) und Ansatz im Plan.
- Erst Forderungsverzicht im Plan befreit Schuldner mit der Bestätigung (§ 74 Abs. 1) von der Haftung (s. auch Begr. zu § 13). Deshalb (1) ist eine Steuer auf den Ertrag nicht im Plan anzusetzen und (2) ist der Ertrag unter den Voraussetzungen §§ 3a, 3c Abs. 4 EStG, § 7b GewStG steuerfrei (bedingter Plan, § 69, und verbindliche Auskunft?). Ertrag aus stillen Reserven nicht erfasst. Berichtigung von Vorsteuer aufgrund eines Forderungsverzichts nicht erfasst (vorherige Umwandlung in Darlehen?).
- Primäranspruch für § 69 AO besteht weiter.

V. Bestätigung des Plans – (Änderung) Steuerfestsetzung

InsO idF RegE SanInsFoG

- Änderung Steuerfestsetzung nach § 164 Abs. 2 AO scheidet nach Bestätigung des Plans aus, da dieser Geschäftsgrundlage ist.
- Keine Beschränkung der Haftung für Steuerverbindlichkeiten, die als Masseverbindlichkeiten zu qualifizieren sind, auf die ehemalige Insolvenzmasse.

StaRUG idF RegE SanInsFoG

Grundsatz (§ 77): Bestand und Höhe streitiger Forderungen sind außerhalb StaRUG festzustellen, Planregelung bezieht sich auf endgültige Feststellung, höchstens auf den im Plan angesetzten Wert

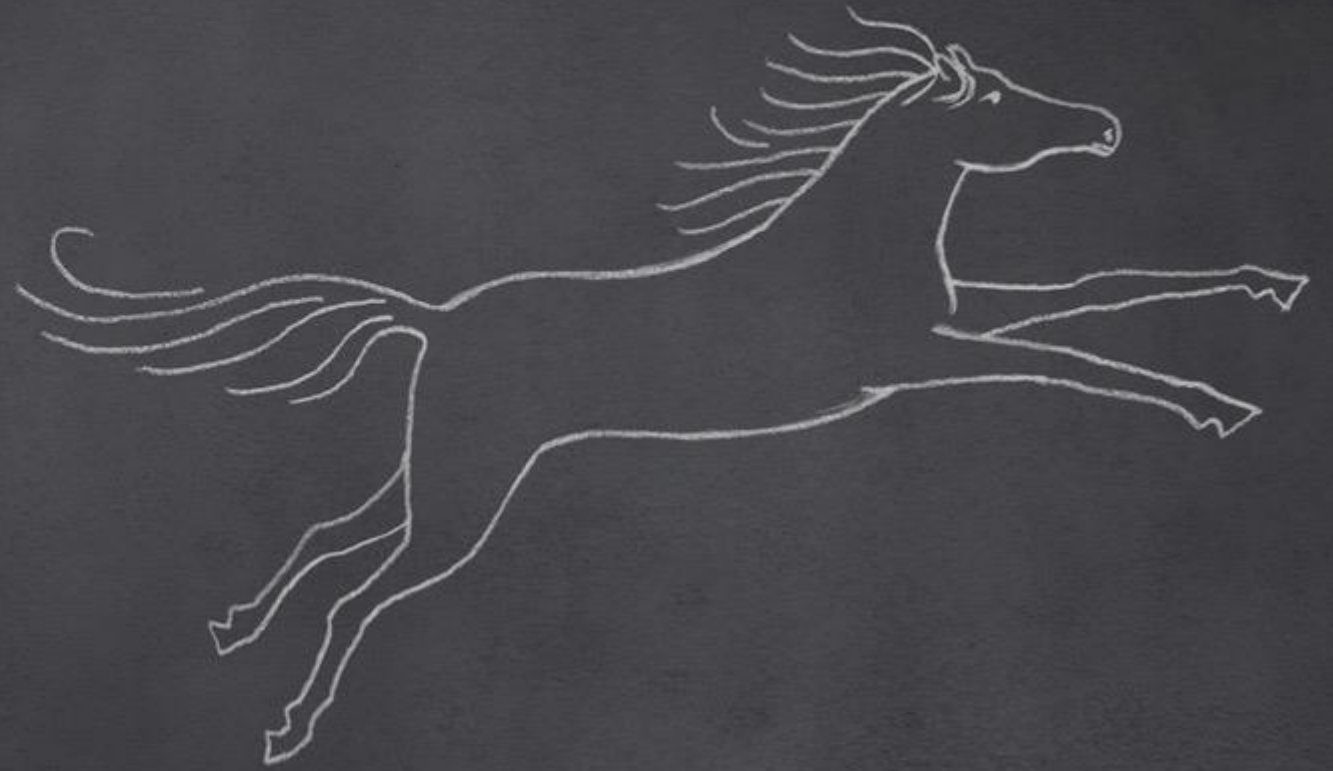
- Steuerbescheid, angefochten: Es gilt der Grundsatz.
- Steuerbescheid, nicht angefochten, nach § 164 Abs. 2 AO änderbar: Es gilt der Grundsatz (Begr. zu § 77 Abs. 1).
- Steuererklärung: Wenn § 16 Abs. 1 erfüllt, gilt der Grundsatz.
- Umsatzsteuer-Voranmeldung: Jahressteuerbescheid ist keine Änderung, deshalb keine Geschäftsgrundlage, es gilt der Grundsatz.

VII. Rechtsunsicherheiten im vorläufigen Insolvenzverfahren

InsO idF RegE SanInsFoG

StaRUG idF RegE SanInsFoG

- Die (vorläufige) Eigenverwaltung könnte nach § 55 Abs. 4 (**weiter**) steuerlich vorteilhafter sein.
- Der BFH hat eine unzulässige Beihilfe mangels Selektivität verneint. § 55 Abs. 4 bilde eine Ausnahme vom Regelprinzip der Gläubigergleichbehandlung gem. § 251 Abs. 2 Satz 1 AO iVm § 38 aufgrund einer **Amtstätigkeit** im Eröffnungsverfahren. Hieran fehle es in der vorläufigen Eigenverwaltung, es gelte das Regelprinzip. Trägt diese Argumentation weiter aufgrund § 276a Abs. 3 (Spezialvorschrift zu § 15b, s. Begr. zu § 15b und § 270c Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 (Zustimmungsvorbehalt vorläufiger Sachwalter)?
- Der Geschäftsführer wäre in der vorläufigen Eigenverwaltung und im vorläufigen Regelinsolvenzverfahren (**weiter**) auf (**unsichere**) Ausweichgestaltungen angewiesen, bis der BFH den Vorrang der Massesicherungspflicht vor der Steuerzahlungspflicht iS der Begründung des RegE entscheidet.
- **Vorschlag: Rechtssicherheit** für den **Geschäftsführer**, indem (1) der Vorrang der Massesicherungspflicht vor der Steuerzahlungspflicht **auch** in einem Steuergesetz geregelt wird und (2) § 55 Abs. 4 auf die vorläufige Eigenverwaltung erstreckt wird.



Herzlichen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Ihr Ansprechpartner



Dr. Günter Kahlert
Rechtsanwalt, Steuerberater
Hamburg
guenter.kahlert@fgs.de

| Bonn | Berlin | Frankfurt | München | Hamburg | Düsseldorf | Stuttgart |
|--|--|--|---|---|---|--|
| Fritz-Schäffer-Straße 1 53113 Bonn T +49 228/95 94-0 F +49 228/95 94-100 bonn@fgs.de | Unter den Linden 10 10117 Berlin T +49 30/21 00 20-0 F +49 30/21 00 20-100 berlin@fgs.de | MesseTurm Friedrich-Ebert-Anlage 49 60308 Frankfurt a.M. T +49 69/717 03-0 F +49 69/717 03-100 frankfurt@fgs.de | Brienner Straße 9 80333 München T +49 89/80 00 16-0 F +49 89/80 00 16-899 muenchen@fgs.de | Hohe Bleichen 12 20354 Hamburg T +49 40/30 70 85-0 F +49 40/30 70 85-100 hamburg@fgs.de | Benrather Straße 31 40213 Düsseldorf T +49 211/6 18 22-0 F +49 211/6 18 22-100 duesseldorf@fgs.de | Paulinenstraße 41 70178 Stuttgart T +49 711/69 94 6-0 F +49 711/69 94 6-100 stuttgart@fgs.de |

fgs.de