

Aktuelle Literatur zum Insolvenzsteuerrecht

2010:

Sämisch/Adam, Fiskalische Begehrlichkeiten: Insolvenzforderungen oder Masseverbindlichkeiten?, ZInsO 2010, 934 ff.; *Krüger*, Insolvenzsteuerrecht Update 2010, ZInsO 2010, 164 ff.; *Krüger*, Kommt die Kehrtwende bei der Aufrechnung von Körperschaftsteuerguthaben im Insolvenzverfahren?, ZInsO 2010, 1732 ff.; *Fu*, Rechtsschutz gegen Insolvenzanträge des Finanzamtes, DStR 2010, 1411 ff.; *Bartone*, Haftung des Insolvenzverwalters für LSt-Schulden des Insolvenzschuldners bei Neuerwerb, DB 2010, 359 ff.; *Bächer*, Kfz-Steuererstattungsansprüche bei unpfändbaren Fahrzeugen, ZInsO 2010, 939 ff.; *Meyer*, Anmerkungen zum BFH-Beschl. v. 10.3.2010 – II B 172/09 zur Schuldnerschaft des Insolvenzverwalters für Kfz-Steuer auch bei der Freigabe des Fahrzeugs, ZIP 2010, 1303 ff.; *Werth*, Insolvenzaufrechnung von Forderungen aus dem Steuerschuldverhältnis – aktuelle Entwicklungen auf Grund der neueren Rechtsprechung des BGH, DStZ 2010, 572 ff.; *Kahlert/Eversberg*, Insolvenz und Gemeinnützigkeit, ZIP 2010, 260 ff.; *Wollweber*, Honorarsicherung in der wirtschaftlichen Krise des Mandanten, DStR 2010, 1801 ff.; *Urban*, Verfassungsrechtliche Überlegungen zur Insolvenzanfechtung und zum Lastschriftinzug von Gemeinschaftssteuern, DStZ 2010, 922 ff.; *Hüls/Reichling*, Die Selbstanzeige nach § 371 AO im Spannungsfeld zum Insolvenzrecht, wistra 2010, 327 ff.; *Pöhlmann/Fölsing*, Das Steuerprivileg von Stiftungen im Insolvenzverfahren, ZInsO 2010, 612 ff.; *Schmittmann*, Auskunftsansprüche des Insolvenzverwalters gegen die Finanzverwaltung anhand der aktuellen Rechtsprechung, ZInsO 2010, 1469 ff.; *Schmittmann*, Das Finanzamt, die Anfechtung und die Auskunft, StuB 2010, 69; *Nöcker*, Klartextauszug an den Insolvenzverwalter, AO-StB 2010, 44; *Busch/Kranenberg*, Abtretung von Steuererstattungsansprüchen in der Insolvenz, NWB 11/2010, 824 ff.; *Busch/Kranenberg*, Pfändung von Steuererstattungsansprüchen in der Insolvenz, NWB 12/2010, 893 ff.; *Ziegenhagen/Thieme*, Besteuerung in Krise und Insolvenz, Berlin 2010, 168 ff.; *Frotscher*, Besteuerung bei Insolvenz, 7. Auflage, Frankfurt a. M. 2010, 17 ff.; *Zimmer*, Haushaltsbegleitgesetz 2011 (§ 55 Abs. 4 InsO n.F.) – erste Anwendungsprobleme, ZInsO 2010, 2299 ff.; *Wimmer*, Die insolvenzrechtlichen Bestimmungen des Haushaltsbegleitgesetzes 2011, jurisPR-InsR 23/2010 Anm. 1 v. 25.11.2010; *Marotzke*, Sinn und Unsinn einer insolvenzrechtlichen Privilegierung des Fiskus, ZInsO 2010, 2163 ff.; *Stapper*, Finaler Todesschuss durch den behandelnden Arzt oder das Fiskusprivileg im Insolvenzrecht, ZInsO 2010, 1880 ff.; *Bauer*, Unzulässigkeit der Wiedereinführung eines

Fiskusvorrechts im Insolvenzverfahren, *ZInsO* 2010, 1432 ff.; *Pape*, Erleichterung der Sanierung von Unternehmen durch Insolvenzverfahren bei gleichzeitiger Abschaffung der Gläubigergleichbehandlung?, *ZInsO* 2010, 2155 ff.; *Bauer*, Insolvenzgläubiger als Einnahmequelle des Fiskus und der Sozialversicherungen?, *ZInsO* 2010, 1917 ff.; *Kahlert*, „Wiedereinführung“ des Fiskusvorrechts im Insolvenzverfahren? – Die Fiskusvorrechte sind schon lange da!, *ZIP* 2010, 1274 ff.; *Uhländer*, Aktuelle Entwicklungen im Insolvenzsteuerrecht 2010, *AO-StB* 2010, 81 ff.; *Werres*, Alles für die Katz? – oder: Wie Politiker wieder einmal die InsO abschaffen wollen, *ZInsO* 2010, 2055 ff.

2011:

Trottner, Wiedereinführung des Fiskusprivilegs? § 55 Abs. 4 InsO in der Fassung des HBeglG 2011, *NWB* 4/2011, 309 ff.; *Schmittmann*, Vernichtung virtueller Insolvenzmassen von Amts wegen: Ein Trauerspiel in drei Akten, *ZInsO* 2011, 105 ff.; *Nawroth*, Der neue § 55 Abs. 4 InsO – die Gedanken sind frei ..., *ZInsO* 2011, 107 ff.; *Uhländer*, Steuern als Masseverbindlichkeiten i.S.d. § 55 Abs. 4 InsO – Überblick zur Neuregelung ab dem 1.1.2011, *AO-StB* 2011, 84 ff.; *Onusseit*, Zur Neuregelung des § 55 Abs. 4 InsO, *ZInsO* 2011, 641 ff.; *Kahlert*, Fiktive Masseverbindlichkeiten im Insolvenzverfahren: Wie funktioniert § 55 Abs. 4 InsO?, *ZIP* 2011, 401 ff.; *Gundlach/Rautmann*, Änderungen der Insolvenzordnung durch das Haushaltsbegleitgesetz 2011, *DStR* 2011, 82 ff.; *Klaas/Zimmer*, Zeitpunkt der Anzeige der Masseunzulänglichkeit als taugliches Qualitätsmerkmal des Insolvenzverwalters?, *ZInsO* 2011, 666 ff.; *Dobler*, Was nun? Handlungsmöglichkeiten beim Umgang mit dem Urteil des BFH v. 9.12.2010 – V R 22/10, *ZInsO* 2011, 1098 ff.; *Heinze*, Umsatzsteuer aus schwacher vorläufiger Verwaltung als Masseverbindlichkeiten nach § 55 Abs. 4 InsO, *ZInsO* 2011, 603 ff.; *Zimmer*, Keine Haftung der Gesellschafter für Masseverbindlichkeiten in der Insolvenz einschließlich § 55 Abs. 4 InsO?, *ZInsO* 2011, 1081 ff.; *Schmerbach*, Die Finanzgerichte und die InsO, *ZInsO* 2011, 895 ff.; *Schmittmann*, Umsatzsteuer aus Einzug von Altforderungen nach Insolvenzeröffnung, *ZIP* 2011, 1125 ff.; *Lechner/Johann*, Qualifiziert die umsatzsteuerliche Leistungserbringung als Rechtshandlung i.S. der insolvenzrechtlichen Anfechtungsvorschriften?, *DB* 2011, 1131 ff.; *Kahlert*, Anmerkungen zum BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (Unzulässigkeit der Aufrechnung mit einem Vorsteuervergütungsanspruch), *ZIP* 2011, 185 ff.; *Boochs*, Steuerliche Auswirkungen des RegE-ESUG, *BB* 2011, 857 ff.; *Roth*, Insolvenzsteuerrecht, Köln 2011, 153 ff.; *Schwarz/Lehre*, Aufrechnung mit einer Forderung trotz Insolvenzplan – Stärkung des Fiskusprivilegs, *ZInsO* 2011, 1540; *Pape*, Erleichterung der Sanierung von Unternehmen im

Insolvenzverfahren, NWB 37/2011, 3108 ff.; *Bruns/Schaake*, Insolvenzanträge aus Sicht des Finanzamts – Rechtsschutz, Ermessen und Implikationen durch das ESUG, ZInsO 2011, 1581 ff.; *Kahlert*, Anmerkung zum Urteil des BFH v. 23.2.2011, EWIR 2011, 509 ff.; *Kahlert*; Der V. Senat des BFH als Schöpfer von Fiskusvorrechten im Umsatzsteuerrecht; DStR 2011, 921 ff.; *Kahlert*, Anmerkung zu einer Entscheidung des BFH v. 2.11.2010, ZIP 2011, 185 ff.; *Beck*, Ertragsteuerliches Fiskusprivileg im vorläufigen Insolvenzverfahren – mögliche Auswirkungen des neuen § 55 Abs. 4 InsO, ZIP 2011, 551 ff.; *Lorenz/Roth*, Insolvenzanfechtung im Steuerstrafrecht: Geldstrafe, Geldauflage, Selbstanzeige, PStR 2011, 129 ff.; *Schwarz*, Anmerkung zu einer Entscheidung des BFH (Urteil v. 9.12.2010), NZI 2011, 613 ff.; *Weiland*, Wi(e)der die Privilegierung der öffentlich-rechtlichen Gläubiger, DZWIR 2011, 224 ff.; *Onusseit*, Das Urteil des BFH v. 9.12.2010 – Kritik und Folgen, DZWIR 2011, 353 ff.; *Heinze*, Umsatzsteuern aus dem Forderungseinzug des Insolvenzverwalters, DZWIR 2011, 276 ff.; *Dobler*, Der BFH als Finanzierungshindernis?, ZInsO 2011, 1775 ff.; *Roth*, Anfechtbarkeit von Umsatzsteuerforderungen gem. § 55 Abs. 4 InsO, ZInsO 2011, 1779 ff.; *Schacht*, Erneute Stärkung der Fiskusvorrechte im Insolvenzverfahren durch den BFH, ZInsO 2011, 1787 ff.; *Depré/Lambert*, Umsatzsteuer als Masseverbindlichkeit: Wider die Gläubigerbehandlung, KSI 2011, 214 ff.; *Rennert-Bergenthal/Dähling*, Die Handhabung des § 55 Abs. 4 InsO in der Praxis, ZInsO 2011, 1922 ff.; *Welte/Friedrich-Vache*, Masseverbindlichkeiten bei Entgeltvereinnahmung für vorinsolvenzlich ausgeführte Leistungen – Chancen und Risiken der geänderten Rechtsprechung des BFH, ZIP 2011, 1595 ff.; *de Weerth*, Anmerkung zum Urteil des BFH v. 9.2.2011, EWIR 2011, 471 f.; *Wäger*, Insolvenz und Umsatzsteuer, DStR 2011, 1925 ff.; *Beck*, Ertragsteuerliches Fiskusprivileg im vorläufigen Insolvenzverfahren – mögliche Auswirkungen des neuen § 55 Abs. 4 InsO, ZIP 2011, 551 ff.; *Herzig*, Ertragsteuerliche Begleitmaßnahmen zur Modernisierung des Insolvenzrechts, WPg 2011, Sonderheft, 27 ff.; *Crezelius*, Aktuelle Steuerrechtsfragen in Krise und Insolvenz, NZI 2011, 581 ff.; *Bunte/von Kaufmann*, Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG): Konträre Positionen im Gesetzgebungsverfahren, DZWIR 2011, 359 ff.; *Hackemann/Momen*, Sanierungsklausel (§ 8c Abs. 1a KStG) – Analyse der Entscheidungsbegründung der EU-Kommission, BB 2011, 2135 ff.; *Gundlach/Rautmann*, Aufrechnung des Finanzamts mit dem Erstattungsanspruch gem. § 37 Abs. 5 KStG, DStR 2011, 1404 ff.; *von Craushaar/Holdt*, Keine Aufrechnung gegen ein Körperschaftsteuerguthaben im Insolvenzverfahren, BB 2011, 1703 ff.; *Staats*, Die umsatzsteuerrechtliche Organschaft im vorläufigen Insolvenzverfahren, ZInsO 2011, S. 2173 ff.; *Zimmer*, Gesetz über den Rechtsschutz bei überlangen

Gerichtsverfahren und strafrechtlichen Ermittlungsverfahren – Auswirkungen auf die Insolvenzpraxis, ZInsO 2011, S. 2302 ff.; *Kammeter, S. / Kammeter, R.*, Der Lohn- und Einkommensteueranspruch gegen den insolventen Arbeitnehmer, NWB 48/2011, S. 4012 ff.; *Casse*, Einkommensteuer als Masseverbindlichkeit? – Klarheit durch den BFH, ZInsO 2011, S. 2309 ff.; *Wollmann*, Straffreiheit gem. §§ 371, 398a AO zum Nulltarif, ZInsO 2011, S. 1521 ff.; *Ruiner/Pfeifer*, Das Spannungsfeld zwischen § 17 Abs. 2 UStG und der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft im Fall der Insolvenz der Organgesellschaft, GmbHR 2011, S. 1134 ff.; *Dobler*, Der BFH als Finanzierungshindernis, ZInsO 2011, S. 1775 ff.; *ders.*, Die aktuelle Rechtsprechung des BFH zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft im Kontext von Unternehmensinsolvenzen, ZInsO 2011, S. 2312 ff.

2012:

Dobler, Masseverbindlichkeit aus Forderungseinzug – Sorgt das BMF-Schreiben vom 9.12.2011 für Klarheit?, ZInsO 2012, S. 208 ff.; *Kahlert/Onusseit*, Der V. Senat des BFH legt nach – Neue Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht, DStR 2012, S. 334 ff.; *Kahlert/Schmidt*, Umsatzsteuerinsolvenzrecht im Lichte des BMF-Schreibens vom 9.12.2011, DB 2012, S. 197 ff.; *Weßeler/Schneider*, Die steuerliche Haftung des vorläufigen Insolvenzverwalters mit Zustimmungsvorbehalt nach §§ 35, 69 AO wegen des Widerrufs einer genehmigten Lastschriftbuchung im Einzugsermächtigungsverfahren, ZInsO 2012, S. 301 ff.; *Buchalik*, Das Schutzschirmverfahren nach § 270b InsO, ZInsO 2012, S. 349 ff.; *Esskandari/Maciejewski*, Anfechtungen von Rechtshandlungen bei (drohender) Zahlungsunfähigkeit, AO-StB 2012, S. 46 ff.; *Leipold*, Insolvenz von Beteiligten während eines finanzgerichtlichen Verfahrens unter besonderer Berücksichtigung von Personengesellschaften, DStZ 2012, S. 103 ff.; *Krüger*, Insolvenzsteuerrecht Update 2012, ZInsO 2012, S. 149 ff.; *Schneider/Höpfner*, Die Sanierung von Konzernen durch Eigenverwaltung und Insolvenzplan, BB 2012, S. 87 ff.; *Schumm*, Das Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG), StuB 2012, S. 25 ff.; *Kerz*, Sanierungsbescheinigungen als neues Tätigkeitsfeld, DStR 2012, S. 204 ff.; *Karl*, Verfassungswidrigkeit oder teleologische Reduktion des § 8c KStG bei mittelbarer Anteilsübertragung von Verlustgesellschaften, BB 2012, S. 92 ff.; *Wäger*, Insolvenzforderung und Masseverbindlichkeit bei der Umsatzbesteuerung im Insolvenzfall, ZInsO 2012, S. 520 ff.; *Fischer*, Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners aus dem Steuerschuldverhältnis, DB 2012, S. 885 ff.; *Kahlert/Onusseit*, Der V. Senat des BFH legt nach – Neue Entwicklungen im Umsatzsteuerinsolvenzrecht, DStR 2012, S. 334 ff.; *Schirmer*, Kosten für einen externen

Kassenprüfer im Insolvenzverfahren, DStR 2012, S. 733; *Rosenmüller*, Anmerkung zu BFH, Urteil v. 8.3.2012 – V R 24/11, ZInsO 2012, S. 750.

Auswertung der Rechtsprechung:

Die Bandbreite der insolvenzsteuerrechtlichen Problemfelder ist enorm und für den Rechtsanwender – trotz instruktiver Aufbereitung in der Literatur - immer schwieriger vorhersehbar. Dies verdeutlicht bereits eine chronologische Auflistung der Leitsätze praxisrelevanter BFH-Entscheidungen und deren tragenden Entscheidungsgründe aus den letzten Jahren (z.B.):

- **BFH-Urteil v. 10.5.2007 – VII R 18/05**
(Aufrechnung mit Haftungsforderung)

- **BFH-Urteil v. 29.8.2007 – IX R 58/06**
(Zuordnung der Kraftfahrzeugsteuer)

- **BFH-Urteil v. 13.11.2007 – VII R 61/06**
(Aufnahme Klage gegen Haftungsbescheid)

- **BFH-Beschluss v. 21.11.2007 – X R 27/05**
(Antrag auf Prozesskostenhilfe)

- **BFH-Beschluss v. 11.12.2007 – VII S 43/07**
(PKH-Verfahren)

- **BFH-Beschluss v. 31.1.2008 – VII B 119/07**
(Aufrechnung gegen KSt-Erstattung)

- **BFH-Urteil v. 4.3.2008 – VII R 10/06**
(Aufrechnung massearmer Verfahren)

- **BFH-Beschluss v. 11.3.2008 – VII B 214/06**
(Haftung gem. § 69 AO ↔ § 93 InsO?)

- **BFH-Beschluss v. 8.4.2008 – X B 129/07**
(vorläufiger InsV ↔ laufendes FG-Verfahren)

- **BFH-Beschluss v. 17.7.2008 – I R 3/08**
(Unterbrechung FG-Verfahren)

- **BFH-Urteil v. 10.12.2008 – I R 41/07**
(Festsetzung Steuerbescheid über 0 Euro)

- **BFH-Beschluss v. 12.1.2009 – VII B 78/08**
(Abtretung Insolvenzforderung)

- **BFH-Urteil v. 29.1.2009 – V R 64/07**
(Ist-Versteuerung ↔ Forderungseinzug)

- **BFH-Beschluss v. 20.3.2009 – VIII B 170/08**
(Wirkung vGA in der Insolvenz)

- **BFH-Urteil v. 13.5.2009 – XI R 63/07**
(Festsetzung negativer Umsatzsteuer)

- **BFH-Beschluss v. 27.5.2009 – VII B 156/08**
(Haftung vorläufiger InsV gem. § 69 AO?)

- **BFH-Urteil v. 17.6.2009 – VI R 46/07**
(Anrechnung der Lohnsteuer ↔ Insolvenz ArbG)

- **BFH-Urteil v. 21.7.2009 – VII R 49/08**
(Haftungsschuld als Masseverbindlichkeit?)

- **BFH-Urteil v. 3.9.2009 – IV R 17/07**
(Beiladung insolventer PersG zur Klage Kdt.?)

- **BFH-Urteil v. 23.9.2009 – VII R 43/08**
(Anfechtung Zahlung USt-Organgesellschaft?)

- **BFH-Beschluss v. 16.10.2009 – VIII B 346/04**
(Akteneinsicht vorl. „starker“ InsV)

- **BFH-Urteil v. 22.10.2009 – V R 14/08**
(Uneinbringlichkeit i.S.d. § 17 UStG)

- **BFH-Urteil v. 25.11.2009 – X R 27/05**
(Aufnahme Revisionsverfahren)

- **BFH-Urteil v. 15.12.2009 – VII R 18/09**
(Freigabe Tätigkeit ↔ Folgen USt-Vergütung)

- **BFH-Beschluss v. 7.1.2010 – VII B 118/09**
(Aufrechnung in der Wohlverhaltensphase)

- **BFH-Beschluss v. 15.1.2010 – VII B 199/09**
(Vertretung im FG-Verfahren)

- **BFH-Beschluss v. 29.1.2010 – VII B 188/09¹**
(Lohnsteuererstattung ↔ Insolvenz)

- **BFH-Urteil v. 4.2.2010 – II R 35/09**
(Wegfall Vergünstigung § 13a Abs. 2 ErbStG a.F.)

- **BFH-Beschluss v. 19.2.2010 – VII B 190/09**
(Einwirken GmbH-GF auf vorl. InsV?)

- **BFH-Urteil v. 23.2.2010 – VII R 48/07**
(Feststellung gem. § 251 Abs. 3 AO)

- **BFH-Beschluss v. 26.2.2010 – VII B 166/09**
(Rechtsschutz gegen Insolvenzantrag)

¹ Parallelentscheidung des VII. Senats v. 29.1.2010 – VII B 192/09.

- **BFH-Urteil v. 17.3.2010 – XI R 2/08**
(USt als Masseverbindlichkeit?)

- **BFH-Beschluss v. 26.4.2010 – VII B 229/09²**
(Akteneinsicht des InsV?)

- **BFH-Urteil v. 18.5.2010 – X R 11/09**
(ESt als Masseverbindlichkeit?)

- **BFH-Urteil v. 18.5.2010 – X R 60/08**
(ESt als Masseverbindlichkeit bei PersG?)

- **BFH-Urteil v. 14.7.2010 – X R 34/08**
(Erlass ESt auf Sanierungsgewinn)

- **BFH-Beschluss v. 30.8.2010 – VII B 83/10**
(Zwangssicherungshypothek)

- **BFH-Beschluss v. 1.9.2010 – VII R 35/08**
(Freigabe ↔ Folgen USt?)

- **BFH-Beschluss v. 2.9.2010 – V R 34/09**
(Anzahlung ↔ Folgen § 17 UStG?)

- **BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10**
(Aufrechnung aus Rechnung vorl. InsV?)

- **BFH-Beschluss v. 2.11.2010 – I E 8/10**
(Zuordnung Kostenforderung)

- **BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10**
(Sollbesteuerung ↔ Forderungseinzug)

² Vgl. auch BFH v. 14.4.2011 – VII B 201/10.

- **BFH-Urteil v. 9.2.2011 – XI R 35/09**
(Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG)

- **BFH-Urteil v. 23.2.2011 – I R 20/10³**
(Aufrechnung KSt-Guthaben aus § 37 KStG)

- **BFH-Urteil v. 24.2.2011 – VI R 21/10**
(ESt: Tätigkeit nach Verfahrenseröffnung)

- **BFH-Beschluss v. 25.2.2011 – VII B 226/10⁴**
(Rechtsschutz gegen Insolvenzantrag)

- **BFH-Beschluss v. 22.3.2011 – III B 114/09**
(ESt: Veranlagungswahlrecht)

- **BFH-Beschluss v. 24.3.2011 – IV B 115/09**
(Insolvenz PersG ↔ Folgen Klageverfahren)

- **BFH-Urteil v. 13.4.2011 – II R 49/09**
(Zuordnung der Kraftfahrzeugsteuer)⁵

- **BFH-Beschluss v. 14.4.2011 – VII B 201/10**

³ Vgl. auch die Parallelentscheidung BFH v. 23.2.2011 – I R 38/10 mit dem Nieders. FG v. 20.5.2010 – 6 K 408/09 als Vorinsatz.

⁴ Vorinstanz FG Hamburg v. 15.11.2010 – 3 V 168/10, EFG 2011, 475. Vgl. zu einem erfolgreichen Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung auf Rücknahme des Insolvenzantrags FG Hamburg v. 25.2.2011 – 2 V 8/11, wenn Einzelzwangsvollstreckungsmaßnahmen vom Finanzamt nicht ausgeschöpft werden und insbesondere im Rahmen der Abwägung nicht berücksichtigt wird, dass die Höhe der festgesetzten Steuer nicht bestandskräftig ist, weil der Steuerpflichtige wegen noch nicht ergangenem Grundlagenbescheid keine Möglichkeit der Anfechtung hatte. Zur Ermessensüberprüfung s. dezidiert FG München v. 21.1.2010 – 14 K 1868/09. Zur einstweiligen Anordnung gegen den Antrag des Finanzamts auf Eröffnung eines Sekundärinsolvenzverfahrens nach Restschuldbefreiung im Rahmen eines Hauptinsolvenzverfahrens in England vgl. FG Baden-Württemberg v. 1.4.2010 – 9 V 5068/09.

⁵ Vgl. auch BFH-Urteil vom 8.9.2011, II R 54/10 zu den Folgen einer „echten Freigabe“.

(Amtsermittlungsprinzip ↔ Insolvenz)

- **BFH-Beschluss v. 22.6.2011 – VII S 1/11**

(Haftung gem. § 69 AO)

- **BFH-Urteil v. 12.7.2011 – VII R 69/10**

(Örtliche Zuständigkeit Abrechnungsbescheid)

- **BFH-Urteil v. 27.7.2011 – VI R 9/11**

(ESt: Wahl der Steuerklassen)

- **BFH-Urteil vom 28.7.2011, V R 28/09**

(USt: Massekostenbeitrag für InsV)

- **BFH-Beschluss vom 18.8.2011, VII B 9/11**

(Lohnsteueranrechnung ↔ Insolvenz ArbG)

- **BFH-Beschluss vom 23.8.2011, VII B 8/11**

(USt: Freigabe einer Tätigkeit)

- **BFH-Urteil vom 24.8.2011, V R 53/09**

(Insolvenz USt-Organgesellschaft)

- **BFH-Beschluss vom 31.8.2011, VII B 59/11**

(Rechtsschutz gegen Insolvenzantrag)

- **BFH-Beschluss vom 31.8.2011, IV B 72/10**

(Forderungsverzicht bei PersG)

- **BFH-Urteil vom 8.9.2011, V R 38/10**

(USt: unberechtigte Nutzung Gegenstand)

- **BFH-Urteil vom 8.9.2011, II R 54/10**

(Zuordnung Kraftfahrzeugsteuer)

- **BFH-Urteil vom 26.10.2011, VII R 50/10**
(Erlass bei Insolvenz Rechtsanwältin)

- **BFH-Urteil vom 22.11.2011, VII R 63/10**
(Haftung gem. § 74 AO ↔ Surrogate)

- **BFH-Urteil vom 24.11.2011, V R 13/11 u. V R 20/10**
(Wirkung rechtskräftiger Tabelleneintrag)

- **BFH-Urteil vom 30.11.2011, I R 100/10**
(Passivierung bei qualifiziertem Rangrücktritt)

- **BFH-Beschluss vom 30.11.2011, VII B 99/11**
(Haftung bei USt-Organschaft)

- **BGH-Urteil vom 19.1.2012 – IX ZR/2/11**
(Anfechtung Zahlung USt-Organgesellschaft)

- **BFH-Beschluss vom 31.1.2012, I S 15/11**
(Klagebefugnis des Schuldners gegen Haftungsbescheid nach Verfahrenseröffnung)

- **BFH-Urteil vom 28.2.2012 – VII R 36/11 R 24/11**
(Aufrechnungsverbote für Steuererstattungsansprüche bei Nachtragsverteilung)

- **BFH-Urteil vom 28.2.2012 – VIII R 2/08 (Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen)**

- **BFH-Urteil vom 8.3.2012 – V R 24/11**
(Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG)

- **BFH-Urteil vom 20.3.2012 – VII R 12/11**

(Hinterziehungszinsen ≠ § 302 Nr 1 InsO RSB [+])

Auswertung der Rechtsprechung:

Die Bandbreite der insolvenzsteuerrechtlichen Problemfelder ist enorm und für den Rechtsanwender – trotz instruktiver Aufbereitung in der Literatur⁶ - immer schwieriger vorhersehbar. Dies verdeutlicht bereits eine chronologische Auflistung der Leitsätze praxisrelevanter BFH-Entscheidungen und deren tragenden Entscheidungsgründe aus den letzten Jahren (z.B.):

⁶ Hervorzuheben sind insbesondere die aktuellen Monographien z.B. von Roth, *Insolvenzsteuerrecht*, Köln 2011; Ziegenhagen/Thieme, *Besteuerung in Krise und Insolvenz*, Wiesbaden 2010 oder die Neuauflagen von Kahlert/Rühland, *Sanierungs- und Insolvenzsteuerrecht*, 2. Auflage, Köln 2011 sowie Frotscher, *Besteuerung bei Insolvenz*, 7. Auflage, Frankfurt a.M. 2010. Daneben diskutieren eine Vielzahl von aktuellen Literaturbeiträgen einzelne Problemfelder, vgl. z.B.: Zimmer, *ZInsO* 2009, 2372 ff.; Sämisch/Adam, *ZInsO* 2010, 934 ff.; Krüger, *ZInsO* 2010, 164 ff.; Krüger, *ZInsO* 2010, 1732 ff.; Fu, *DStR* 2010, 1411 ff.; Bartone, *DB* 2010, 359 ff.; Uhländer, *AO-StB* 2010, 81 ff.; Bächer, *ZInsO* 2010, 939 ff.; Meyer, *ZIP* 2010, 1303 ff.; Werth, *DStZ* 2010, 572 ff.; Kahlert/Eversberg, *ZIP* 2010, 260 ff.; Wollweber, *DStR* 2010, 1801 ff.; Urban, *DStZ* 2010, 922 ff.; Hüls/Reichling, *wistra* 2010, 327 ff.; Pöhlmann/Fölsing, *ZInsO* 2010, 612 ff.; Schmittmann, *ZInsO* 2010, 1469 ff.; Schmittmann, *StuB* 2010, 69; Nöcker, *AO-StB* 2010, 44.; Busch/Kranenberg, *NWB* 11/2010, 824 ff.; Busch/Kranenberg, *NWB* 12/2010, 893 ff.; Janssen, *NWB* 23/2010, 1854 ff.; Rosenmüller/Schulz, *ZInsO* 2010, 558 ff.; Waclawik, *ZInsO* 2010, 1465 ff.; Pyska/Hahn, *GmbHR* 2010, 689 ff.; Zimmer, *ZInsO* 2010, 2299 ff.; Wimmer, *jurisPR-InsR* 23/2010 Anm. 1 v. 25.11.2010; Marotzke, *ZInsO* 2010, 2163 ff.; Stapper, *ZInsO* 2010, 1880 ff.; Bauer, *ZInsO* 2010, 1432 ff.; Pape, *ZInsO* 2010, 2155 ff.; Bauer, *ZInsO* 2010, 1917; Kahlert, *ZIP* 2010, 1274 ff.; Werres, *ZInsO* 2010, 2055 ff.; Trottnner, *NWB* 4/2011, 309 ff.; Schmittmann, *ZInsO* 2011, 105 ff.; Nawroth, *ZInsO* 2011, 107 ff.; Uhländer, *AO-StB* 2011, 84 ff.; Onusseit, *ZInsO* 2011, 641 ff.; Kahlert, *ZIP* 2011, 401 ff.; Gundlach/Rautmann, *DStR* 2011, 82 ff.; Klaas/Zimmer, *ZInsO* 2011, 666 ff.; Dobler, *ZInsO* 2011, 1098 ff.; Heinze, *ZInsO* 2011, 603 ff.; Zimmer, *ZInsO* 2011, 1081 ff.; Schmerbach, *ZInsO* 2011, 895 ff.; Schmittmann, *ZIP* 2011, 1125 ff.; Lechner/Johann, *DB* 2011, 1131 ff.; Kahlert, *ZIP* 2011, 185 ff.; Boochs, *BB* 2011, 857 ff.; Staats, *ZInsO* 2011, S. 2173 ff.; Zimmer, *ZInsO* 2011, S. 2302 ff.; Kammeter, S. / Kammeter, R., *NWB* 48/2011, S. 4012 ff.; Casse, *ZInsO* 2011, S. 2309 ff.; Wollmann, *ZInsO* 2011, S. 1521 ff.; Ruiner/Pfeifer, *GmbHR* 2011, S. 1134 ff.; Dobler, *ZInsO* 2011, S. 1775 ff.; ders., *ZInsO* 2011, S. 2312 ff.; ders., *ZInsO* 2012, S. 208 ff.; Kahlert/Onusseit, *DStR* 2012, S. 334 ff.; Kahlert/Schmidt, *DB* 2012, S. 197 ff.; Weißeler/Schneider, *ZInsO* 2012, S. 301 ff.; Buchalik, *ZInsO* 2012, S. 349 ff.; Esskandari/Maciejewski, *AO-StB* 2012, S. 46 ff.; Leipold, *DStZ* 2012, S. 103 ff.; Krüger, *ZInsO* 2012, S. 149 ff.; Schneider/Höpfner, *BB* 2012, S. 87 ff.; Schumm, *StuB* 2012, S. 25 ff.; Kerz, *DStR* 2012, S. 204 ff.; Karl, *BB* 2012, S. 92 ff.

- BFH-Urteil v. 10.5.2007 – VII R 18/05 (Aufrechnung mit Haftungsforderung)

In dieser Entscheidung arbeitet der VII. Senat die Grundsätze zur Aufrechnung mit einer Haftungsforderung gem. § 73 AO heraus, wenn eine Organgesellschaft für den Organträger Umsatzsteuer gezahlt hat. Der vorherige Erlass eines Haftungsbescheides, die Feststellung der Haftungsforderung und ihre Anmeldung zur Tabelle ist hiernach nicht erforderlich.⁷

- BFH-Urteil v. 29.8.2007 – IX R 58/06 (Zuordnung der Kraftfahrzeugsteuer)

Die nach Insolvenzeröffnung entstandene Kraftfahrzeugsteuer sei auch dann Masseverbindlichkeit i.S. von § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, wenn die Steuerpflicht noch andauert, obschon der Insolvenzverwalter keine Kenntnis von der Existenz des Fahrzeugs hat. Auch wenn der Insolvenzverwalter die Unzulänglichkeit der Masse nach § 210 InsO anzeige, sei das FA nicht daran gehindert, ihm gegenüber nach Insolvenzeröffnung entstehende Kraftfahrzeugsteuer durch Steuerbescheid festzusetzen.⁸

⁷ Im Urteil v. 23.9.2009 – VII R 43/08 führt der VII. Senat jedoch aus, dass der Haftungsanspruch nach § 73 AO gegenüber dem Steueranspruch subsidiär ist, wenn feststeht, dass der Steuerschuldner zur Zahlung in der Lage ist. *„Der Tatbestand des § 73 AO wird ergänzt durch die Regelungen in § 191 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 5 AO. Danach setzt der Haftungsanspruch voraus, dass die Haftungsinanspruchnahme bei der gebotenen Ermessensausübung in Betracht kommt.“* Dies bedeutet, dass bei Solvenz des Organträgers im Zeitpunkt der Zahlung der Steuerschuld durch die Organgesellschaft als Tilgung einer fremden Verbindlichkeit kein Haftungsanspruch des Finanzamtes gegen die Organgesellschaft besteht. Warum der VII. Senat diese Grundsätze nicht bereits in der Entscheidung v. 10.5.2007 – VII R 18/05 entscheidungserheblich angewendet hat, bleibt für den Rechtsanwender offen. Der Hinweis, dass Ermessen auch anderweit zum Ausdruck gebracht werden könne, z.B. durch schlichtes Verwaltungshandeln wie das Geltendmachen einer Haftungsforderung in einem Insolvenzverfahren, überzeugt insoweit nicht.

⁸ Vgl. auch BFH v. 8.9.2009 – II B 62/09 zur Kraftfahrzeugsteuer als Masseverbindlichkeit für ein nicht im Eigentum oder im Besitz des Schuldners befindliches Kraftfahrzeug, dass auf den Schuldner als Halter zugelassen ist. Zur Anwendung des § 811 Abs. 1 Nr 5 ZPO vgl. BFH v. 8.9.2009 – II B 63/09; zur Schuldnerschaft des Insolvenzverwalters bei formloser Mitteilung der Freigabe an das Straßenverkehrsamt vgl. BFH v. 10.3.2010 – II B 172/09; zur Kraftfahrzeugsteuer einer landwirtschaftlichen Zugmaschine bei Zwangsverwaltung vgl. FG München v. 23.3.2011 – 2011-03-23. Zutreffend konkretisiert der II. Senat im Beschluss v. 10.3.2010 – II B 172/09 das Verhältnis zwischen dem Insolvenz- und Steuerrecht wie folgt: *„Ein Vorrang des Insolvenzrechts gegenüber dem Steuerrecht bedeutet nicht, dass das Insolvenzrecht dem Steuerrecht schlechthin vorgeht, sondern nur, dass Steuerforderungen gegen den Insolvenzschuldner oder die Insolvenzmasse nach Eröffnung des Verfahrens lediglich nach den Regeln der InsO geltend gemacht werden können. Hingegen bestimmt allein das Steuerrecht darüber, wann die Steuer als Rechtsgrund im Sinne der InsO entsteht ...“*

Die nach Insolvenzeröffnung entstandene Kraftfahrzeugsteuer ist eine Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, wenn das Fahrzeug, für dessen Halten die Kraftfahrzeugsteuer geschuldet wird, Teil der Insolvenzmasse ist. Der nunmehr allein für die Kraftfahrzeugsteuer allein zuständige II. Senat teilt nicht die Auffassung des IX. Senats, dass die Rechtsposition als Halter eines Kraftfahrzeugs zur Insolvenzmasse gehört. Sollte nach Fahrzeug nach § 811 Abs. 1 Nr. 5 ZPO pfändungs- und damit insolvenzfrem sein, wäre die streitige Kraftfahrzeugsteuer gegen den Schuldner festzusetzen gewesen (BFH-Urteil v. 13.4.2011 – II R 49/09; ebenso BFH-Urteil v. 8.9.2011 – II R 54/10).

- BFH-Urteil v. 13.11.2007 – VII R 61/06 (Aufnahme Klage gegen Haftungsbescheid)

Das Finanzamt kann einen durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Haftungsschuldners unterbrochenen Rechtsstreit über die Rechtmäßigkeit eines Haftungsbescheides sowohl gegenüber dem Insolvenzverwalter als auch gegenüber dem Schuldner aufnehmen. Im Falle der Aufnahme des Rechtsstreits durch das Finanzamt wandelt sich das ursprüngliche Anfechtungsverfahren in ein Insolvenzfeststellungsverfahren, mit dem gegenüber dem Insolvenzverwalter die Feststellung der Forderung zur Insolvenztabelle begehrt werden kann.

- BFH-Beschluss v. 21.11.2007 – X R 27/05 (Antrag auf Prozesskostenhilfe)

Ein eigener Antrag auf Prozesskostenhilfe des Insolvenzverwalters ist erforderlich, wenn während des Revisionsverfahrens das Insolvenzverfahren über das Vermögen des früheren Klägers eröffnet wird.

- BFH-Beschluss v. 11.12.2007 – VII S 43/07 (PKH-Verfahren)

In dieser Entscheidung nimmt der BFH zu Prüfung des Feststellungsinteresses für eine Fortsetzungsfeststellungsklage im Prozesskostenhilfe-Verfahren Stellung, wenn die Feststellung begehrt wird, dass der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch das Finanzamt rechtswidrig gewesen sei.

- BFH-Beschluss v. 31.1.2008 – VII B 119/07 (Aufrechterhaltung gegen KSt-Erstattung)

Die Entscheidung erörtert die Aufrechnung gegen einen auf KSt-Vorauszahlungen beruhenden steuerrechtlichen Erstattungsanspruch im Gesamtvollstreckungsverfahren.

- BFH-Urteil v. 4.3.2008 – VII R 10/06 (Aufrechnung massearmen Verfahren)

Im massearmen Insolvenzverfahren können Neuforderungen, die erst nach Feststellung der Masseunzulänglichkeit begründet worden sind, nicht zur Aufrechnung gestellt werden. Auch eine Aufrechnung gegen einen Vorsteuervergütungsanspruch, der sich aus anteiliger Verwaltervergütung für den Zeitraum bis zur Feststellung der Masseunzulänglichkeit ergibt, ist nicht zulässig, wenn eine entsprechende Teilvergütung vom Insolvenzgericht nicht festgesetzt worden ist.⁹

- BFH-Beschluss v. 11.3.2008 – VII B 214/06 (Haftung gem. § 69 AO ↔ § 93 InsO?)

Die Sperrwirkung von § 93 InsO erstreckt sich nur auf die Haftung des Gesellschafters gem. § 128 HGB und nicht auf etwaig bestehende außergesellschaftsrechtliche Individualhaftungsansprüche, sodass eine haftungsrechtliche Inanspruchnahme nach § 69 AO auch nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft möglich ist. Der Eintritt der Sperrwirkung nach § 92 InsO setzt eine Gesamtschädigung der Insolvenzgläubiger voraus.

- BFH-Beschluss v. 8.4.2008 – X B 129/07 (vorläufiger InsV ↔ laufendes FG-Verfahren)

Maßnahmen zur Sicherung der künftigen Insolvenzmasse im Rahmen eines Insolvenzeröffnungsverfahrens nach §§ 21 Abs. 2 Nr. 3, 88 InsO führen - mangels eines allgemeinen Verfügungsverbots - nicht zu einer Unterbrechung eines finanzgerichtlichen Verfahrens (§ 155 FGO i.V.m. § 240 ZPO).

⁹ „Nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats sind im Fall der Masseunzulänglichkeit die insolvenzrechtlichen Vorschriften, die für die Verteilung des Vermögens im Allgemeinen einen Interessenausgleich zwischen der durch die Aufrechnungslage gebildeten Sicherung des Insolvenzgläubigers einerseits sowie dem Gebot der gleichmäßigen Gläubigerbehandlung andererseits schaffen, sinngemäß anzuwenden. Die entsprechende Anwendung bedeutet u.a., dass Massegläubiger mit ihren Altforderungen gegen die Masse weiterhin gegen solche Ansprüche der Masse wirksam aufrechnen können, die vor Anzeige der Masseunzulänglichkeit entstanden sind; dagegen ist die Aufrechnung von Altforderungen gegen Neuansprüche der Masse, die erst nach dieser Anzeige begründet worden sind, unzulässig. Ebenso können Neuforderungen, die erst nach Feststellung der Masseunzulänglichkeit begründet worden sind, nicht zur Aufrechnung gestellt werden.“

- BFH-Beschluss v. 17.7.2008 – I R 3/08 (Unterbrechung FG-Verfahren)

Eine gerichtliche Entscheidung, die nach dem Eintritt der Unterbrechung und vor der Aufnahme des Verfahrens ergeht, ist ohne rechtliche Wirkung.¹⁰

- BFH-Urteil v. 10.12.2008 – I R 41/07 (Festsetzung Steuerbescheid über 0 Euro)

Nach Verfahrenseröffnung ist ein Steuerbescheid über 0 Euro zulässig. Ein verbleibender Verlustvortrag ist auch dann erstmals gem. § 10d Abs. 4 Satz 1 EStG gesondert festzustellen, wenn der Steuerbescheid für das Verlustentstehungsjahr zwar bestandskräftig ist, darin aber keine nicht ausgeglichenen negativen Einkünfte berücksichtigt worden sind. Die Entscheidung im Streitfall erging noch zu § 10d Abs. 4 EStG vor der Änderung durch das Jahressteuergesetz 2010.¹¹

- BFH-Beschluss v. 12.1.2009 – VII B 78/08 (Abtretung Insolvenzforderung)

Eine zur Insolvenztabelle für einen Gläubiger festgestellte Forderung kann von diesem abgetreten und sodann von dem Zessionär außerhalb des Insolvenzverfahrens ohne

¹⁰ Im Streitfall war das angefochtene Urteil ergangen, ohne dass zuvor der Insolvenzverwalter oder das Finanzamt die Aufnahme des Verfahrens erklärt hatten. „*Es ist daher unwirksam und aus Gründen der Rechtsklarheit aufzuheben. Der Rechtsstreit ist weiterhin beim FG anhängig; ob und ggf. in welcher Weise er fortzuführen ist, richtet sich nach den dafür allgemein geltenden Regeln.*“ Zur Registerlöschung, wenn nicht mit einer Aufnahme des Verfahrens (§ 85 Abs. 1 InsO) zu rechnen ist, vgl. BFH-Beschluss v. 3.9.2008 – VIII B 98/07, VIII S 9/07 (PKH) sowie zur Löschung wegen tatsächlicher Nichtaufnahme vgl. BFH-Beschluss v. 20.11.2008 – VII B 189/07. Auch ein BFH-Beschluss über die Zulassung der Revision ist nach Verfahrenseröffnung unwirksam (§ 249 Abs. 2 ZPO) und muss auf Grund der Rechtsklarheit aufgehoben werden (BFH-Beschluss v. 10.12.2008 – I B 130/08).

¹¹ Auf Verluste, für die nach dem 13.12.2010 eine Erklärung zur Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags abgegeben wrd, sind nunmehr gem. § 52 Abs. 25 Satz 5 EStG die Neuregelungen in § 10d Abs. 4 Sätze 4 und 5 EStG durch das Jahressteuergesetz 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I S. 1768) zu beachten. Bei der Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags sind gem. § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG n.F. die Besteuerungsgrundlagen so zu berücksichtigen, wie sie den Steuerfestsetzungen des Veranlagungszeitraums, auf dessen Schluss der verbleibende Verlustvortrag festgestellt wird, und des Veranlagungszeitraums, in dem ein Verlustrücktrag vorgenommen werden kann, zu Grunde gelegt worden sind; §§ 171 Abs. 10, 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 351 Abs. 2 AO sowie § 42 FGO gelten entsprechend. Die Besteuerungsgrundlagen dürfen bei der Feststellung nur insoweit abweichend von Satz 4 berücksichtigt werden, wie die Aufhebung, Änderung oder Berichtigung der Steuerbescheide ausschließlich mangels Auswirkung auf die Höhe der festzusetzenden Steuer unterbleibt (§ 10d Abs. 4 Satz 5 EStG n.F.).

Mitwirkung des Insolvenzverwalters oder eine Berichtigung der Insolvenztabelle z.B. durch Aufrechnung geltend gemacht werden.

- BFH-Urteil v. 29.1.2009 – V R 64/07 (Ist-Versteuerung ↔ Forderungseinzug)

Vereinnahmt der Insolvenzverwalter nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens im Rahmen der Istbesteuerung¹² gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 b UStG Entgelte für Leistungen, die bereits vor Verfahrenseröffnung erbracht wurden, handelt es sich bei der für die Leistung entstehenden Umsatzsteuer um eine Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO. *„Ob es sich bei einem Steueranspruch um eine Insolvenzforderung oder um eine Masseverbindlichkeit handelt, bestimmt sich nach dem Zeitpunkt, zu dem der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen ist Unerheblich ist demgegenüber der Zeitpunkt der Steuerentstehung Welche Anforderungen im Einzelnen an die somit vollständige Tatbestandsverwirklichung im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung zu stellen sind, richtet sich nach den jeweiligen Vorschriften des Steuerrechts, nicht aber nach dem Insolvenzrecht Kommt es zur vollständigen Tatbestandsverwirklichung bereits vor Verfahrenseröffnung, handelt es sich um eine Insolvenzforderung, erfolgt die vollständige Tatbestandsverwirklichung erst nach Verfahrenseröffnung, liegt unter den Voraussetzungen des § 55 InsO eine Masseverbindlichkeit vor.“*

- BFH-Beschluss v. 20.3.2009 – VIII B 170/08 (Wirkung vGA in der Insolvenz)

Wandelt sich das von einer Kapitalgesellschaft betriebene und wegen Insolvenzeröffnung zunächst unterbrochene Klageverfahren betreffend Körperschaftsteuer durch Aufnahme des Rechtsstreits durch das Finanzamt in ein Insolvenz-Feststellungsverfahren und einigen sich die Beteiligten jenes Verfahrens über eine Verminderung der ursprünglich angesetzten verdeckten Gewinnausschüttung mit der Folge, dass das Finanzamt seine Anmeldungen zur Insolvenztabelle entsprechend vermindert und der Rechtsstreit in der Körperschaftsteuersache

¹² Im Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 hat der BFH diese Zurordnung auch für die Sollbesteuerung vorgenommen. Für bereits laufende Besteuerungsverfahren kommt dies – bezogen auf die Besteuerungspraxis - einer Änderung der Rechtsprechung i.S.d. § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO gleich. Rein formal setzt die Anwendung des § 176 Abs. 1 Nr. 3 AO eine zwar nicht unbedingt ausdrückliche, wohl aber zumindest deutliche Aussage der früheren Rechtsprechung zu einem bestimmten Rechtsproblem voraus; eine allmähliche Entwicklung, Konkretisierung und Präzisierung der Rechtsprechung erfüllt diese Voraussetzung nicht (BFH v. 5.5.2011 – X B 155/10 zur Fortentwicklung der höchstrichterlichen Rechtsprechung hinsichtlich der „Komibi-Renten“).

in der Hauptsache für erledigt erklärt wird, so ist bei summarischer Betrachtung in sinngemäßer Anwendung des § 32a Abs. 1 KStG die Vollziehung des Einkommensteuerbescheides des Gesellschafters dementsprechend auszusetzen.¹³

- BFH-Urteil v. 13.5.2009 – XI R 63/07 (Festsetzung negativer Umsatzsteuer)

Das Finanzamt ist berechtigt, in einem laufenden Insolvenzverfahren einen Umsatzsteuerbescheid zu erlassen, in dem eine negative Umsatzsteuer für einen Besteuerungszeitraum vor der Eröffnung des Verfahrens festgesetzt wird, wenn sich daraus keine Zahllast ergibt. *„Mit dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid hat das Finanzamt eine negative Umsatzsteuer festgesetzt. Diesem Bescheid fehlt die abstrakte Eignung, sich auf anzumeldende Steuerforderungen auszuwirken. Denn damit hat das Finanzamt keine Insolvenzforderung, die nach § 87 InsO nur nach den Vorschriften über das Insolvenzverfahren verfolgt werden kann, sondern einen Erstattungsbetrag festgesetzt, der nicht zur Tabelle anzumelden war. Da sich auch nach Abrechnung mit den bereits ausgezahlten 1.052,61 € keine Zahllast ergibt, kann sich aus dem Bescheid unter keinen Umständen eine zur Tabelle anzumeldende Forderung ergeben.“*

- BFH-Beschluss v. 27.5.2009 – VII B 156/08 (Haftung vorläufiger InsV gem. § 69 AO?)

Ein sog. schwacher vorläufiger Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt kann selbst dann nicht als Vermögensverwalter i.S. von § 34 Abs. 3 AO oder als Verfügungsberechtigter i.S. von § 35 AO angesehen werden, wenn er die ihm vom Insolvenzgericht übertragenen Verwaltungsbefugnisse überschreitet und tatsächlich über Gelder des noch verfügungsberechtigten Schuldners verfügt.¹⁴

- BFH-Urteil v. 17.6.2009 – VI R 46/07 (Anrechnung der Lohnsteuer ↔ Insolvenz ArbG)

§ 36 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG verknüpft inhaltlich Steuerfestsetzungsverfahren und Steuererhebungsverfahren. Daher kann auch die Anfechtung eines

¹³ Die Anrechnung der auf die Gewinnausschüttung einer Kapitalgesellschaft entfallenden Körperschaftsteuer auf die Einkommensteuer des wesentlich beteiligten Anteilseigners ist rückgängig zu machen, wenn der Insolvenzverwalter nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft die für die Gesellschaft geleistete Körperschaftsteuerzahlung wegen Gläubigerbenachteiligung zu Recht angefochten und zurückgefordert hat (FG Berlin-Brandenburg v. 23.2.2010 – 1 K 2357/06 B).

¹⁴ Vgl. auch FG Münster v. 1.7.2010 – 3 K 3206/06 L: keine steuerrechtliche Haftung des Insolvenzverwalters wegen Verhinderung des Lastschrifteinzugs.

Einkommensteuerbescheides mit dem Ziel der Anrechnung höherer Lohnsteuerabzugsbeträge zulässig sein. Die vom Arbeitgeber¹⁵ zu Unrecht angemeldeten und an das Finanzamt abgeführten Lohnsteuerabzugsbeträge sind als Arbeitslohn bei Arbeitnehmer jedenfalls dann steuerlich zu erfassen, wenn der Lohnsteuerabzug nach § 41c Abs. 3 EStG nicht mehr geändert werden kann.

- BFH-Urteil v. 21.7.2009 – VII R 49/08 (Haftungsschuld als Masseverbindlichkeit?)

Jedenfalls nach der Rechtslage bis zum Inkrafttreten des Gesetzes zur Vereinfachung des Insolvenzverfahrens vom 13. April 2007 konnte das Finanzamt den Insolvenzverwalter über das Vermögen des Geschäftsführers einer GmbH, der nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens die von der GmbH geschuldete Lohnsteuer nicht abgeführt hat, nicht mit Haftungsbescheid in Anspruch nehmen. Die Haftungsschuld war keine Masseverbindlichkeit. Die bloße Duldung der Geschäftsführertätigkeit durch den Insolvenzverwalter erfüllte nicht das Tatbestandsmerkmal des Verwaltens der Insolvenzmasse i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 2. Halbsatz InsO. „*Da im Zeitraum der Verwirklichung des Haftungsanspruchs (im Jahre 2006) die zum 1. Juli 2007 in Kraft getretene Norm¹⁶ (Art. 103c des Einführungsgesetzes zur Insolvenzordnung) noch nicht anzuwenden war, erübrigen sich im Streitfall Erwägungen darüber, ob diese Erklärungspflicht dazu führt, dass eine schlichte Duldung einer selbständigen Tätigkeit als Verwalten der Insolvenzmasse angesehen werden kann, ob zu den 'Ansprüchen aus einer solchen Tätigkeit', die im Fall des Insolvenzbeschlags des Neuerwerbs 'im Insolvenzverfahren geltend gemacht werden können', auch Haftungsansprüche des Finanzamtes wegen Nichterfüllung steuerlicher Pflichten gehören können und ob die Regelung auch auf die Haftung eines Gesellschafter-Geschäftsführers angewendet werden könnte.*“

- BFH-Urteil v. 3.9.2009 – IV R 17/07 (Beiladung insolventer PersG zur Klage Kdt.?)

Eine Personengesellschaft, über deren Vermögen das Konkursverfahren (Insolvenzverfahren) eröffnet worden ist, muss mangels rechtlicher oder faktischer Vollbeendigung zum Klageverfahren des Mitunternehmers (hier: Kommanditisten) betreffend die Höhe seines Aufgabegewinnanteils beigeladen werden, wenn das Konkursverfahren (Insolvenzverfahren)

¹⁵ Im Streitfall war über das Vermögen des Arbeitgebers nach der Lohnsteueranmeldung das Insolvenzverfahren eröffnet worden.

¹⁶ § 35 Abs. 2 u. 3 InsO eingefügt durch das Gesetz zur Vereinfachung des Insolvenzverfahrens v. 13.4.2007, BGBl. I 2007, 509 ff.

deshalb noch nicht abgeschlossen ist, weil der Konkursverwalter (Insolvenzverwalter) noch ausstehende Einlagen der Gesellschafter oder für die Gläubigerbefriedigung nach § 171 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 HGB (a.F./n.F.) benötigte Beträge einfordert.¹⁷

- BFH-Urteil v. 23.9.2009 – VII R 43/08 (Anfechtung Zahlung USt-Organgesellschaft?)

Bezahlt in einer umsatzsteuerlichen Organschaft die Organgesellschaft kurz vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen die Steuerschuld des Organträgers, so ist die Zahlung nach § 134 InsO anfechtbar, wenn die Steuerforderung gegenüber dem Organträger nicht werthaltig (uneinbringlich) war. Hat die Organgesellschaft die Steuerschuld des Organträgers vor Fälligkeit bezahlt, obwohl der Organträger leistungsfähig war, ist diese Zahlung gegenüber dem Finanzamt nicht gem. § 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO anfechtbar, weil das Finanzamt nicht Insolvenzgläubiger ist. Der Haftungsanspruch nach § 73 AO ist gegenüber dem Steueranspruch subsidiär, wenn feststeht, dass der Steuerschuldner zur Zahlung in der Lage ist. Der Tatbestand des § 73 AO wird ergänzt durch die Regelung in § 191 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 5 AO. Danach setzt der Haftungsanspruch voraus, dass die Haftungsinspruchnahme bei der gebotenen Ermessensausübung in Betracht kommt.¹⁸ Im Urteil v. 19.1.2012 – IX ZR

¹⁷ In dieser Entscheidung hat der IV. Senat des BFH zutreffend ausdrücklich den Vorrang der Betriebsaufgabe eines Mitunternehmeranteils (§ 16 Abs. 3 EStG i.V.m. § 16 Abs. 1 Nr. 2 EStG) gegenüber der Regelung des § 52 Abs. 3 Satz 3 EStG erkannt, wenn beide Tatbestände im nämlichen Gewinnermittlungszeitraum verwirklicht werden. Bezogen auf den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe führt der BFH aus: *„Der Tatbestand der Betriebsaufgabe ist abgeschlossen, wenn der Inhaber des Betriebs (hier: die KG) seine gewerbliche (betriebliche) Tätigkeit endgültig eingestellt und alle wesentlichen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens entweder an mehrere Abnehmer veräußert oder in das Privatvermögen überführt hat“* Im Regelfall führt die Auflösung des negativen Kapitalkontos eines Kommanditisten nicht zur ertragsteuerrechtlichen Auswirkungen, da der (bilanzielle) *„Wegfallgewinn um den für den Kommanditisten festgestellten verrechenbaren Verlust zu mindern ist.“* In diesem Zusammenhang hat der IV. Senat auch die Behandlung nicht abziehbarer Betriebsausgaben i.S. des § 4 Abs. 5 EStG dezidiert erörtert. Im Ergebnis ist festzuhalten, dass für den Kommanditisten auch insoweit ein Wegfallgewinn angesetzt werden muss, *„als das übergegangene – und nicht durch Einlagen oder Liquidationsgewinnanteile ausgeglichene – negative Kapitalkonto auf nicht abziehbaren Betriebsausgaben beruhte.“* Die vorliegende Entscheidung des BFH trägt damit in verfahrens- und materiellrechtlicher Hinsicht zur Rechtssicherheit bei der Auflösung eines negativen Kapitalkontos des Kommanditisten in der Insolvenz der KG bei.

¹⁸ Diese Ausführungen stehen im scheinbaren Widerspruch zum BFH-Urteil v. 10.5.2007 – VII R 18/05, wonach das Finanzamt in einem Insolvenzverfahren mit Haftungsforderungen aufrechnen kann, die vor der Eröffnung des Verfahrens entstanden sind, ohne dass es des vorherigen Erlasses eines Haftungsbescheides, der Festlegung der Haftungsforderung oder ihrer Anmeldung zur Tabelle bedarf.

2/11 kommt der BGH demgegenüber zu der Auffassung, dass die Zahlung der Organgesellschaft an das Finanzamt nach Maßgabe von § 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO durch den Insolvenzverwalter anfechtbar ist. Die Divergenz zur Entscheidung des BFH ist dem BGH bewusst, gleichwohl erfolgt keine Anrufung des gemeinsamen Senats der obersten Bundesgerichte.

- BFH-Beschluss v. 16.10.2009 – VIII B 346/04 (Akteneinsicht vorl. „starker“ InsV)

Im Streitfall hatte der Insolvenzschuldner gegen das klageabweisende Urteil des Finanzgerichts Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt. Während des anhängigen Verfahrens hat das Insolvenzgericht für den Kläger einen vorläufigen „starken“ Insolvenzverwalter bestellt. *„Der vorläufige „starke“ Insolvenzverwalter hat grundsätzlich die gleichen Rechte und Pflichten wie ein Insolvenzverwalter im eröffneten Insolvenzverfahren. Mit dem Verwaltungs- und Verfügungsrecht (§ 34 Abs. 3 AO) erhält der „starke“ vorläufige Insolvenzverwalter die Befugnis, die Insolvenzmasse betreffende Prozesse zu führen. Verfahrenrechtlich ist er damit als Rechtsnachfolger des Gemeinschuldners Partei. Ihm steht deshalb – auch bereits vor Aufnahme des Prozesses – das Recht zur Akteneinsicht i.S. von § 78 FGO zu.*

- BFH-Urteil v. 22.10.2009 – V R 14/08 (Uneinbringlichkeit i.S.d. § 17 UStG)

Der Umsatzsteuer unterliegende Entgeltforderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen an den späteren Gemeinschuldner werden spätestens im Augenblick der Insolvenzeröffnung unbeschadet einer möglichen Insolvenzquote in voller Höhe uneinbringlich.¹⁹ Wird das uneinbringlich gewordene Entgelt nachträglich vereinnahmt, ist der Umsatzsteuerbetrag erneut zu berichtigen (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG). Das gilt auch für den Fall, dass der Insolvenzverwalter die durch die Eröffnung uneinbringlich gewordene Forderung erfüllt.²⁰

¹⁹ *„Führt bereits die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zur Uneinbringlichkeit, ist die sich hieraus ergebende Änderung nach § 17 UStG aus Gründen der Rechtssicherheit und Rechtsklarheit bereits für den Voranmeldungszeitraum der Verfahrenseröffnung zu vollziehen und kann nicht von erst später eintretenden Umständen wie einer Erfüllungswahl durch den Insolvenzverwalter nach § 103 InsO abhängen.“*

²⁰ *„Im Rahmen einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG hat die Vorsteuerberichtigung gegenüber dem (bisherigen) Organträger zu erfolgen, wenn die Uneinbringlichkeit vor der Organschaftsbeendigung eingetreten ist oder – wie im Streitfall – durch die Insolvenzeröffnung sowohl die Organschaftsbeendigung als auch die Uneinbringlichkeit gleichzeitig erfolgen ...“*

- BFH-Urteil v. 25.11.2009 – X R 27/05 (Aufnahme Revisionsverfahren)

Der Streitfall betrifft die Aufnahme eines Revisionsverfahrens durch den Insolvenzverwalter als insolvenzrechtlichen Aktivprozess²¹ i.S.d. § 85 Abs. 1 InsO. Der X. Senat hat eine notwendige Beiladung des Insolvenzschuldners (§§ 60 Abs. 3, 123 Abs. 1 Satz 2 FGO) aufgrund der auf den Insolvenzverwalter übergegangenen Rechtsstellung abgelehnt.²²

- BFH-Urteil v. 15.12.2009 – VII R 18/09 (Freigabe Tätigkeit ↔ Folgen USt-Vergütung)

Ein vom Schuldner während des Insolvenzverfahrens im Zusammenhang mit einer freiberuflichen Tätigkeit erlangter Umsatzsteuervergütungsanspruch fällt in die Insolvenzmasse, wenn er nicht vom Insolvenzverwalter freigegeben worden ist; das gilt auch bei Nutzung und Verwertung ausschließlich unpfändbarer Gegenstände des Vermögens des Schuldners.²³

²¹ Im Fall des Obsiegens wäre eine angefochtene Nachzahlung an die Masse zu erstatten.

²² Vgl. auch BFH v. 12.5.2009 – VIII B 27/09, wonach im Fall der Klage des Insolvenzverwalters gegen die Festsetzung von Masseverbindlichkeiten (ESt) weder eine notwendige noch eine einfache Beiladung des Insolvenzschuldners in Betracht kommt. Gegen einen Bescheid an den Insolvenzverwalter mit der Festsetzung von Masseverbindlichkeiten wäre der Insolvenzschuldner auch selbst nicht klagebefugt (FG Sachsen-Anhalt v. 18.11.2008 – 4 K 203/05). Eine Beiladung des Insolvenzverwalters zu dieser unzulässigen Klage des Schuldners erfolgt nicht.

²³ „Unbillige Folgen der gesetzlichen Zuordnung des ohne Zutun des Insolvenzverwalters Erworbenen und der damit unter Umständen fehlenden Einstandspflicht der Masse für etwaige mit dem Neuerwerb zusammenhängende Verbindlichkeiten werden neue Vertragspartner zwar in der Regel zu vermeiden wissen. Der Fiskus befindet sich insofern freilich in einer anderen Lage, weil er keinen Einfluss darauf hat, ob und in welchem Umfang sich Umsatzsteuer und anrechenbare Vorsteuer aufgrund der Geschäftstätigkeit des Insolvenzschuldners ausgleichen oder neben Umsatzsteuerzahllasten für einzelne Veranlagungszeiträume (einstweilen in der Regel nicht beitreibbare und infolge des § 96 Abs. 1 InsO auch nicht verrechenbare) Umsatzsteuervergütungsansprüche entstehen. Hieraus kann den Fiskus jedoch auch die Überlegung nicht befreien, dass solche Vergütungsbeträge infolge der fehlenden rechtlichen Selbstständigkeit anzurechnender Vorsteuern lediglich gleichsam negative Umsatzsteuerforderungen des Fiskus darstellen, die zwar möglicherweise bei der Jahresveranlagung durch positive Rechnungsposten zum Ausgleich kommen, mangels Beitreibbarkeit einer dann ggf. ausgewiesenen Zahllast aber unter Umständen fiskalisch endgültig verloren sind. Dies legt es zwar nahe, Schulden und Vergütungsforderungen hinsichtlich ihrer Zuordnung zur Masse oder zum insolvenzfreien Vermögen des Schuldners gleich zu behandeln. Es kann aber nichts an der grundsätzlich auch für die insolvenzsteuerrechtliche Beurteilung maßgebenden umsatzsteuerrechtlichen Systematik ändern, dass bezogen auf die einzelnen Veranlagungszeiträume die Steuerfestsetzung entweder in eine Steuerschuld oder einen Vergütungsanspruch mündet, welche

- BFH-Beschluss v. 7.1.2010 – VII B 118/09 (Aufrechnung in der Wohlverhaltensphase)

Es besteht kein insolvenzrechtliches Aufrechnungsverbot zwischen Aufhebung des Insolvenzverfahrens und Erteilung der Restschuldbefreiung. *„Es bedarf keiner Klärung in einem Revisionsverfahren, sondern ergibt sich eindeutig aus § 300 und § 301 InsO, dass der Insolvenzschuldner nicht bereits mit dem Ende der sog. Wohlverhaltensphase von seinen restlichen Schulden befreit wird, sondern erst mit dem die Restschuldbefreiung erteilenden Beschluss des Insolvenzgerichts.“*

- BFH-Beschluss v. 15.1.2010 – VII B 199/09 (Vertretung im FG-Verfahren)

Der VII. Senat erörtert den Mangel in der Vertretung infolge mündlicher Verhandlung nach Insolvenzeröffnung. *„Im Streitfall hat das FG nach der Ladung des S eine mündliche Verhandlung durchgeführt und danach die Klage abgewiesen, obwohl am Tag der mündlichen Verhandlung bereits ein Insolvenzverfahren über das Vermögen des S eröffnet worden war. Nach § 313 Abs. 1 InsO ist bei der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ein Treuhänder bestimmt worden, der die Aufgaben des Insolvenzverwalters wahrnimmt. Damit ist dem Schuldner die Verfügungsbefugnis über sein Vermögen entzogen. Auch zur Prozessführung ist er nicht mehr befugt. Wegen der kraft Gesetzes nach § 240 ZPO eingetretenen Unterbrechung des finanzgerichtlichen Verfahrens hätte am 9. Juli 2009 nicht verhandelt werden dürfen. Die Aufnahme des Verfahrens hatte der Kläger (Treuhänder) zu diesem Zeitpunkt noch nicht erklärt, vielmehr war der Schuldner persönlich erschienen und hatte die Prozessführung selbst wahrgenommen. Damit ist das erstinstanzliche Urteil ergangen, ohne dass der Kläger nach der Vorschrift des Gesetzes vertreten war (§ 119 Nr 4 FGO). Dieser Verfahrensfehler stellt einen absoluten Revisionsgrund dar, der ohne weitere Prüfung zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG führt ...“²⁴*

beide, wie ausgeführt, insolvenzrechtlich eine unterschiedliche Zuordnung erfahren.“

²⁴ Auch das in Unkenntnis des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines Feststellungsbeteiligten ergangene Urteil des Finanzgerichts entfaltet keine Rechtswirkung und ist aus Gründen der Rechtsklarheit aufzuheben (BFH v. 9.6.2010 – IX R 53/09). Wird der Eintragung der auf Gewinnfeststellungsbescheiden beruhenden Einkommensteuerforderungen in die Insolvenztabelle nicht widersprochen, so gelten für laufende Verfahren ebenfalls prozessuale Besonderheiten (vgl. BFH v. 10.11.2010 – IV B 11/09; BFH v. 10.11.2010 – IV B 18/09). Zur Verfahrensunterbrechung s. auch BFH v. 24.11.2010 – IV B 136/08). Wenn ein Insolvenzverfahren nach dem Beschluss über die Unzulässigkeit einer Nichtzulassungsbeschwerde und vor Verkündung oder Bekanntgabe der Entscheidung eröffnet wird, so stellt diese Entscheidung nur *„eine innere Angelegenheit des Gerichts*

- BFH-Beschluss v. 29.1.2010 – VII B 188/09²⁵ (Lohnsteuererstattung ↔ Insolvenz)

Der VII. Senat bestätigt - in Anlehnung an den BGH - seine Rechtsprechung, dass der *„Erstattungsanspruch eines Arbeitnehmers wegen überzahlter Einkommensteuer (Lohnsteuer) nicht als Teil des Arbeitseinkommens zu werten sei mit der Folge, dass er nicht unter die Pfändungsschutzbestimmungen des § 319 AO i.V.m. §§ 850 ff. ZPO fällt und kein Pfändungs- und Aufrechnungsverbot nach § 850c ZPO, § 226 AO i.V.m. § 394 BGB besteht, auch wenn das Arbeitseinkommen unter den Pfändungsgrenzen gelegen haben sollte.“*

- BFH-Urteil v. 4.2.2010 – II R 35/09 (Wegfall Vergünstigung § 13a Abs. 2 ErbStG a.F.)

Der II. Senat bestätigt seine Rechtsprechung, dass der Wegfall der Vergünstigung gem. § 13a Abs. 2 ErbStG a.F. i.V.m. § 13a Abs. 5 Nr. 1 ErbStG a.F. *„selbst dann mit dem Gesetzeszweck im Einklang steht, wenn das Betriebsvermögen krisen- oder insolvenzbedingt veräußert oder aufgegeben wird ...“*. Der Wegfall der Vergünstigungen stellt in diesem Fall auch keinen sachlichen Grund für einen Erlass nach § 227 AO dar.

- BFH-Beschluss v. 19.2.2010 – VII B 190/09 (Einwirken GmbH-GF auf vorl. InsV?)

Zur Pflicht des Geschäftsführers einer insolventen GmbH auf den vorläufigen „schwachen“ Insolvenzverwalter einzuwirken führt der VII. Senat aus, dass es von den konkreten Umständen des jeweiligen Einzelfalls abhängt, *„ob ein Einwirken des Geschäftsführers auf den vorläufigen Insolvenzverwalter erforderlich ist und welche Anstrengungen dem Geschäftsführer zur Erfüllung der Steuerschuld der von ihm gesetzlich vertretenen Gesellschaft abverlangt werden können. Dabei kommt es einerseits auf die Handlungen des vorläufigen Insolvenzverwalters und dessen Kooperationsbereitschaft, andererseits aber auch auf die finanzielle Situation des in Insolvenz geratenen Unternehmens und auf das jeweilige Stadium des Insolvenzverfahrens an.“*

- BFH-Urteil v. 23.2.2010 – VII R 48/07 (Feststellung gem. § 251 Abs. 3 AO)

Liegt bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens eine bestandskräftige Steuerfestsetzung und damit ein Schuldtitel i.S. des § 179 Abs. 2 InsO vor, ist das Finanzamt im Falle des dar“ (BFH v. 19.10.2010 – I B 18/10). Zur Einordnung eines Rechtsstreits als Aktiv- oder Passivprozess vgl. BFH v. 8.11.2010 – III S 17/09 (PKH), hierin bestätigt der BFH zudem, dass kein Vertretungszwang i.S.d. § 62 Abs. 4 FGO für den beim BFH als Prozessgericht zu stellenden Antrag auf Prozesskostenhilfe besteht.

²⁵ Parallelentscheidung des VII. Senats v. 29.1.2010 – VII B 192/09.

Bestreitens der Forderung durch den Insolvenzverwalter berechtigt, das Bestehen der angemeldeten Forderung durch Bescheid festzustellen, wenn der Insolvenzverwalter seinen Widerspruch auf die von ihm behauptete Unwirksamkeit der Forderungsanmeldung stützt.²⁶

- BFH-Beschluss v. 26.2.2010 – VII B 166/09 (Rechtsschutz gegen Insolvenzantrag)

Mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens erledigt sich grundsätzlich das finanzgerichtliche Verfahren über die Rechtmäßigkeit des Insolvenzantrags. *„Kann nämlich der Antrag nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht mehr zurückgenommen werden, so bedeutet dies, dass seine Rechtmäßigkeit keine Bedeutung für das einmal eröffnete Insolvenzverfahren mehr hat.“*²⁷

- BFH-Urteil v. 17.3.2010 – XI R 2/08 (USt als Masseverbindlichkeit?)

Übt der Schuldner nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens eine unternehmerische Tätigkeit aus, ist die Umsatzsteuer aus dieser Tätigkeit nicht bereits deshalb eine Masseverbindlichkeit i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, weil der Schuldner dabei mit Billigung des Insolvenzverwalters u.a. auch Massegegenstände verwendet.²⁸ *„Jedenfalls dann, wenn die vom Schuldner im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit erbrachten sonstigen*

²⁶ Wenn der Insolvenzverwalter nicht der Feststellung einer bestandskräftigen, sondern einer angefochtenen Steuerfestsetzung zur Tabelle widerspricht, ist indes für ein Feststellungsverfahren i.S. des § 251 Abs. 3 AO kein Raum, *„weil Gegenstand der Einspruchsentscheidung in einer solchen Konstellation nicht nur die Rechtmäßigkeit des die Steuer festsetzenden Bescheids, sondern auch die rechtmäßige Beanspruchung einer Steuerforderung als Insolvenzforderung ist Liegt demgegenüber bei Verfahrenseröffnung nach §§ 164, 168 AO eine Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung vor, die zu einem Schuldtitel i.S. des § 179 Abs. 2 InsO führt, ist der Feststellungsstreit bei Steuerforderungen in der Weise auszutragen, dass das Finanzamt das Bestehen der angemeldeten Forderung durch Bescheid feststellt (§ 185 Satz 1 InsO i.V.m. § 251 Abs. 3 AO). Gegenstand des Feststellungsbescheids ist nicht die Rechtmäßigkeit des die Steuer festsetzenden Steuerbescheids. Sein Regelungsinhalt geht vielmehr dahin, dass dem Steuergläubiger eine bestimmte Steuerforderung als Konkurs- bzw. Insolvenzforderung zusteht“*

²⁷ Vgl. auch BFH v. 16.9.2010 – VII B 281/09 zur Rechtmäßigkeit des Insolvenzantrags bei dinglicher Sicherung der Forderungen des Fiskus mit eingetragenen Grundpfandrechten.

²⁸ Im Streitfall war § 35 Abs. 2 InsO i.d.F. des Gesetzes zur Vereinfachung des Insolvenzverfahrens noch nicht anwendbar. Der Insolvenzverwalter brachte in einer Erklärung gegenüber dem Schuldner zum Ausdruck, dass das Hotel mit Restaurantbetrieb auf eigene Rechnung des Schuldners fortgeführt werden sollte und hat den Geschäftsbetrieb aus dem Insolvenzbeschluss freigegeben. Vgl. hierzu auch Onusseit, ZInsO 2010, 1482 ff. Zur „Freigabe“ eines Fliesenfachgeschäfts s. zudem die Parallelentscheidung des XI. Senats v. 17.3.2010 – XI R 30/08.

Leistungen nicht im Wesentlichen auf der Nutzung von Massegegenständen beruhen, handelt es sich bei seinen Umsätzen nicht um eine „Verwertung“ von Massegegenständen i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO. Die auf diese Umsätze entfallende Umsatzsteuer kann in diesem Fall keine Masseverbindlichkeit sein.“

- BFH-Beschluss v. 26.4.2010 – VII B 229/09²⁹ (Akteneinsicht des InsV?)

Ein Auskunftsanspruch und damit ein Akteneinsichtsrecht des Insolvenzverwalters besteht nur dann, wenn ein Anfechtungsrecht nach der InsO dem Grunde nach feststeht. Dies ist durch höchstrichterliche Rechtsprechung geklärt, so dass einer diesbezüglichen Frage keine grundsätzliche Bedeutung zukommt. Bei einem von Insolvenzverwalter geltend gemachten Auskunftsanspruch handelt es sich um einen zivilrechtlichen Anspruch, der sich aus einem durch Anfechtung nach der InsO begründeten Rückgewährschuldverhältnis ergibt. Aufgrund des zivilrechtlichen Charakters dieses Anspruchs ist der Rechtsweg zu den Finanzgerichten nicht eröffnet.³⁰

²⁹ Vgl. auch BFH v. 14.4.2011 – VII B 201/10.

³⁰ Solange ein Rückgewährschuldverhältnis nicht feststeht, hat sich der Verwalter wegen aller benötigten Auskünfte an den Schuldner zu halten (BGH v. 13.8.2009 – IX ZR 58/06). Das Verhältnis zu landesrechtlichen Informationsfreiheitsgesetzen ist derzeit nicht zweifelsfrei konturiert, eine ausdrückliche gesetzliche Wertung erscheint angebracht. Das OVG NRW erkennt im Urteil v. 15.6.2011 – 8 A 1150/10 einen Anspruch des Insolvenzverwalters gegen die Finanzbehörde auf Auskunftserteilung zum Zweck der Insolvenzanfechtung aus § 4 Abs. 1 IFG NRW an; dem „absichtsvollen Regelungsverzicht“ der AO komme im vorliegenden Zusammenhang keine anspruchsverdrängende Wirkung zu; vgl. auch BFH v. 10.2.2011 – VII B 183/10; BVerwG v. 9.11.2010 – 7 B 43/10; OVG NRW v. 28.7.2008 – 8 A 1548/07; OVG Berlin-Brandenburg v. 26.1.2011 – OVG 12 M 67.10; VG Hamburg v. 17.5.2010 – 7 K 429/09; VG Gelsenkirchen v. 16.9.2010 – 17 K 1616/09; FG Münster v. 17.9.2009 – 3 K 1514/08; FG Saarland v. 17.12.2009 – 1 K 1598/08, ZInsO 2010, 484; FG Rheinland-Pfalz v. 24.11.2009 – 1 K 1752/07; OFD Koblenz Vfg. v. 31.3.2010 – S 0550 A – St 34 -1. Noch im Beschluss v. 15.9.2010 – II B 4/10 führt der II. Senat des BFH aus: „Der Vortrag des Klägers, ein Insolvenzverwalter könne bei Insolvenzverfahren, in denen der Insolvenzschuldner Auskünfte verweigere, nur aufgrund von Unterlagen Dritter (Banken, Kunden, Lieferanten, Finanzamt) Informationen zu anfechtbaren Rechtsvorgängen erhalten und ohne solche Unterlagen keine substantiierten Angaben zu Anfechtungsmöglichkeiten machen, mag zwar zutreffen. Die Abgabenordnung sieht aber kein Recht des Insolvenzverwalters auf Einsicht in die Steuerakten des Insolvenzschuldners vor. Auch ein Steuerpflichtiger selbst hat keinen Anspruch auf Akteneinsicht im außergerichtlichen Besteuerungsverfahren, sondern nur ein Recht darauf, dass die Finanzbehörde über seinen Antrag auf Akteneinsicht nach pflichtgemäßem Ermessen entscheidet Das Akteneinsichtsrecht des Insolvenzschuldners kann daher grundsätzlich nicht weiter reichen als das zunächst dem Insolvenzschuldner zustehende Akteneinsichtsrecht. Deshalb ist das Ermessen, das

- BFH-Urteil v. 18.5.2010 – X R 11/09 (ESt als Masseverbindlichkeit?)

Die Entscheidung des X. Senats betrifft die Streitfrage, ob aufgrund einer neuen gewerblichen Tätigkeit des Insolvenzschuldners nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens Ertragsteuern als Masseverbindlichkeiten gegenüber dem Insolvenzverwalter festgesetzt werden können. Der erkennende Senat ist folgerichtig der Ansicht, dass *„keine Masseverbindlichkeiten 'in anderer Weise' nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO begründet wird, wenn der Schuldner eine Tätigkeit ohne Wissen und Billigung durch den Insolvenzverwalter ausübt und wenn die entsprechenden Erträge tatsächlich nicht zur Masse gelangen. ... Unter 'in anderer Weise' begründete Verbindlichkeiten fallen Unterlassungen des Insolvenzverwalters, wenn eine Amtspflicht zum Tätigwerden bestand Durch den Insolvenzschuldner begründete Neuverbindlichkeiten sind daher keine Masseverbindlichkeiten Für diese Verbindlichkeiten steht das insolvenzfremde Vermögen des Schuldners als Haftungsobjekt zur Verfügung. Selbst im Fall der (wissentlichen) Duldung der Geschäftsführertätigkeit durch den Insolvenzverwalter ist das Tatbestandsmerkmal des Verwaltens der Insolvenzmasse nicht erfüllt Auch die Anwendung des § 35 InsO führt nicht dazu, die Einkommensteuerschuld als Masseverbindlichkeit zu erfassen.“*³¹

- BFH-Urteil v. 18.5.2010 – X R 60/08 (ESt als Masseverbindlichkeit bei PersG?)

Die sich aus der Verwertung der Insolvenzmasse ergebende Einkommensteuerschuld ist in einem auf den Zeitraum nach Insolvenzeröffnung beschränkten Einkommensteuerbescheid gegenüber dem Insolvenzverwalter festzusetzen. Masseverbindlichkeiten sind die Einkommensteuerschulden, die sich aus „echten“ Gewinnen einer Mitunternehmerschaft ergeben. Zu den Masseverbindlichkeiten gehören auch die Einkommensteuerschulden, die sich daraus ergeben, dass bei Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft durch Auflösung einer Rückstellung auf der Ebene der Gesellschaft (Mitunternehmerschaft) ein Gewinn entsteht. *„Die Entstehung der Steuerverbindlichkeit hat ihre Ursache in der (zur Masse gehörenden) Beteiligung des Steuerpflichtigen an der GbR und die daraus entstehende Teilhabe an deren Ergebnissen.“*³²

dem Finanzamt bei der Entscheidung über den Antrag auf Akteneinsicht eingeräumt ist, auch bei einem Antrag eines Insolvenzverwalters nicht generell auf Null reduziert.“

³¹ Zutreffend führt der X. Senat weiter aus: *„Auch definiert § 35 InsO nur den Begriff der Insolvenzmasse; ob eine Verbindlichkeit Masseverbindlichkeit ist, beurteilt sich weiterhin nach § 55 InsO.“*

³² Schmid, jurisPR-InsR 20/2010 Anm. 2 weist darauf hin, dass der Verwalter künftig früher und kritischer zu prüfen habe, ob eine Freigabe der entsprechenden Vermögensgegenstände,

- BFH-Urteil v. 14.7.2010 – X R 34/08 (Erlass ESt auf Sanierungsgewinn)

Über den Antrag auf Erlass von Steuern, die auf einem Sanierungsgewinn beruht, ist auch dann im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung zu entscheiden, wenn der zu steuerpflichtigen Einkünften führende Sanierungsgewinn aus Forderungsverzichten gegenüber einer GbR entstanden ist. § 227 AO stellt keine Ermächtigung zur Korrektur des Gesetzes dar. Die Billigkeitsmaßnahme darf nicht auf Erwägungen gestützt werden, die die vorgesehene Besteuerung allgemein oder für bestimmte Fallgruppen außer Kraft setzen würde. Billigkeitsmaßnahmen nach den Vorgaben des BMF-Schreibens v. 27.3.2003 (BStBl. I 2003, 240) sind in Fällen unternehmerbezogenen Sanierungen nicht möglich. Im Umstand, dass in Fällen eines außergerichtlich erreichten, unternehmerbezogenen Sanierungsgewinns nach den Verwaltungserlassen keine Billigkeitsmaßnahmen möglich sind, ist kein Verstoß gegen Art. 3 GG zu sehen.³³ Die ermessenslenkenden Verwaltungsvorschriften in BStBl. I 2003, 240 und BStBl. I 2010, 18 sind von der Finanzgerichtsbarkeit zu beachten.³⁴

- BFH-Beschluss v. 30.8.2010 – VII B 83/10 (Zwangssicherungshypothek)

Erwirkt das Finanzamt erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Eintragung einer Zwangssicherungshypothek, ist die Eintragung unwirksam.

- BFH-Beschluss v. 1.9.2010 – VII R 35/08 (Freigabe ↔ Folgen USt?)

Hat der Insolvenzverwalter dem Insolvenzschuldner eine gewerbliche Tätigkeit durch Freigabe³⁵ aus dem Insolvenzbeschlagn ermöglicht, fällt ein durch diese Tätigkeit erworbener insbesondere von Beteiligungen, angezeigt sei,

³³ Der BFH folgt damit nicht der Auffassung des FG München im Urteil v. 12.12.2007 – 1 K 4487/06, EFG 2008, 615, wonach das BMF-Schreiben eine Verwaltungspraxis contra legem eingeführt habe.

³⁴ Die Erhebung der auf einen Sanierungsgewinn entfallenden Steuer ist regelmäßig dann nicht unbillig, wenn die unternehmerische Verschuldung darauf zurückzuführen ist, dass mit betrieblichen Mitteln ein privates Wirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt wird und es der Steuerpflichtige unterlässt, dieses Wirtschaftsgut zur Sanierung seines Unternehmens einzusetzen (FG Münster v. 29.10.2010 - 4 K 2612/08 E, EFG 2011, 644 mit Anm. von Loose).

³⁵ In der Parallelentscheidung des VII. Senats v. 1.9.2010 – VII R 25/09 musste die Sache gem. § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO an das Finanzgericht zurückverwiesen werden, damit dieses tatrichterlich darüber befindet, ob von einer Freigabe auszugehen ist. Falls keine Freigabe vorliegt, stünde der Aufrechnung des nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründeten Vorsteuervergütungsanspruchs (Neuerwerb der Masse) mit vorinsolvenzlichen Steuerschulden § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO entgegen.

Umsatzsteuervergütungsanspruch nicht in die Insolvenzmasse und kann vom Finanzamt mit vorinsolvenzlichen Steuerschulden verrechnet werden. Unbeschadet der strukturellen Unterscheidung zweier Vermögensmassen, die der InsO zugrunde liegt, enthält diese kein allgemeines Verbot, Ansprüche der einen Vermögensmasse gegen Forderungen, die in die andere fallen, zu verrechnen. Ob Forderungen miteinander während eines Insolvenzverfahrens wirksam verrechnet werden können, ist von der Reichweite etwaiger in der InsO geregelter Aufrechnungsverbote abhängig. Ob sich der Schuldner im Zeitpunkt der Aufrechnungserklärung des Finanzamts in der Wohlverhaltensphase befand, und ob das Insolvenzverfahren über sein Vermögen in jenem Zeitpunkt noch andauerte, ist in diesem Zusammenhang ohne jede erkennbare Bedeutung. § 294 Abs. 3 InsO kann nicht entsprechend auf Einnahmen eines Schuldners angewandt werden, der als selbständig Tätiger keine Bezüge aus einem Dienstverhältnis oder sonstige laufende Bezüge i.S. des § 287 Abs. 2 Satz 1 InsO hat, aber – weil das so ist – gem. § 295 Abs. 2 InsO von seinen Einnahmen etwas abführen muss, was dem entspricht, was er bei Aufnahme einer unselbständigen Tätigkeit erlangen könnte.

- BFH-Beschluss v. 2.9.2010 – V R 34/09 (Anzahlung ↔ Folgen § 17 UStG?)

Vereinnahmt der Unternehmer eine Anzahlung, ohne die hierfür geschuldete Leistung zu erbringen, kommt es erst mit der Rückgewähr der Anzahlung zur Minderung der Bemessungsgrundlage nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG. Wird die Leistung nach Vereinnahmung des Entgelts rückgängig gemacht, entsteht der Berichtigungsanspruch nach § 17 Abs. 2 Nr. 3 UStG erst mit der Rückgewähr des Entgelts.

- BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (Aufrechnung aus Rechnung vorl. InsV?)

Die Verrechnung von Insolvenzforderungen des Finanzamts mit einem aus der Honorarzahlung an einen vorläufigen Insolvenzverwalter resultierenden Vorsteuervergütungsanspruch des Insolvenzschuldners ist, sofern bei Erbringung der Leistungen des vorläufigen Insolvenzverwalters die Voraussetzungen des § 130 InsO oder des § 131 InsO vorgelegen haben, unzulässig (Änderung der Rechtsprechung).³⁶ „Der vom Finanzamt erklärten Aufrechnung ... steht § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO entgegen. Nach dieser Vorschrift ist eine Aufrechnung unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger die Möglichkeit der Aufrechnung durch eine anfechtbare Rechtshandlung erlangt hat. ... Eine Leistungserbringung mag zwar kein Rechtsgeschäft sein, aber sie ist eine Rechtshandlung.“

³⁶ Zustimmend ebenfalls z.B. Kahlert, ZIP 2011, 185 ff.

Die Benachteiligung der Insolvenzgläubiger liegt für den BFH in der hierdurch ausgelösten Möglichkeit des Finanzamts zur Aufrechnung mit seiner vorinsolvenzlich begründeten Forderung. *„Denn durch eine Aufrechnung erhält das Finanzamt nach Art einer abesonderten Befriedigung vollständige Befriedigung für seine verrechneten Forderungen, für die es sonst, weil es sich um Insolvenzforderungen handelt, nur mit einer Befriedigung nach Maßgabe der im Insolvenzverfahren errechneten Quote rechnen könnte.“* Im Streitfall konnte der VII. Senat das Verhältnis der Aufrechnung zur Zwangsverrechnung i.S.d. § 16 Abs. 2 UStG offen lassen: *„Auf die Frage, ob eine gem. § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO unzulässige Aufrechnung auch dann vorliegt, wenn der zugunsten der Schuldnerin anzurechnenden Vorsteuer positive Umsatzsteuerbeträge in demselben Voranmeldungszeitraum gegenüberstehen und mithin infolge der gem. § 16 UStG vorzunehmenden Verrechnung ein umsatzsteuerrechtlich selbständiger Vergütungsanspruch des Schuldners nicht entsteht, braucht der erkennende Senat nicht einzugehen ..., weil ein solcher Sachverhalt hier nicht vorliegt; der aufgrund anrechenbarer Vorsteuer entstandene Umsatzsteuervergütungsanspruch der Schuldnerin ist (umsatzsteuerrechtlich) selbständig und zwar in in einem anderen Voranmeldungszeitraum entstanden als die Steuerforderungen des Finanzamts.“* Verfahrensrechtlich ist bemerkenswert, dass der VII. Senat nochmals zum Verhältnis der Festsetzung eines Vergütungsanspruchs in einem Voranmeldungszeitraum (im Streitfall: 1. Quartal 2005) zur Jahresfestsetzung Stellung genommen hat. *„Dass bei der Jahresfestsetzung positive Umsatzsteuerforderungen und anrechenbare Vorsteuern ggf. gemäß § 16 UStG zu verrechnen sind, nimmt ihnen in einem solchen Fall insolvenzrechtlich nicht ihre Selbständigkeit, welche aus Voranmeldungen herrührende Umsatzsteueransprüche auch sonst nach Ergebnis der Jahresteuerverfestsetzung behalten, soweit sie mit ihren Rechtswirkungen nicht völlig in der Jahresfestsetzung aufgehen Es kann daher unerörtert bleiben, ob im Streitfall bei der Jahresveranlagung 2005 eine Saldierung des strittigen Vorsteuerüberhangs mit positiven Umsatzsteuerbeträgen vorzunehmen war.“*

- BFH-Beschluss v. 2.11.2010 – I E 8/10 (Zuordnung Kostenforderung)

Die Entscheidung beschäftigt sich mit der prozess- und insolvenzrechtlich interessanten Zuordnung einer Kostenforderung aus einem finanzgerichtlichen Verfahren als Insolvenzforderung und deren Vollstreckung nach Erteilung der Restschuldbefreiung. Im Streitfall erfolgte die Klageerhebung durch den Insolvenzschuldner vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, das später mangels einer die Kosten deckenden Masse eingestellt und aufgehoben wurde. An dem späteren Revisionsverfahren war der Insolvenzverwalter –

mangels Aufnahme des Rechtsstreits – zu keinem Zeitpunkt beteiligt, so dass die Gerichtsgebühren nicht zu Masseansprüchen führten. Nach Erteilung der Restschuldbefreiung ist die Vollstreckung wegen einer Kostenforderung als Insolvenzforderung gem. § 301 InsO unzulässig.

- BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (Sollbesteuerung ↔ Forderungseinzug)

Vereinnahmt der Insolvenzverwalter eines Unternehmens das Entgelt für eine vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgeführte Leistung, begründet die Entgeltvereinnahmung nicht nur bei der Ist-, sondern auch bei der Sollbesteuerung eine Masseverbindlichkeit i.S. von § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO. Mit dieser Entscheidung geht der V. Senat rechtsdogmatisch neue Wege, die für nahezu alle Insolvenzverfahren von Bedeutung sind.³⁷ Auch verfahrensrechtlich hat die Entscheidung große Auswirkungen auf die Besteuerungspraxis.³⁸ Ausgangspunkt der Entscheidungsgründe ist die Trennung des (einheitlichen) umsatzsteuerrechtlichen Unternehmens in drei Unternehmensteile: vorinsolvenzrechtlicher Unternehmensteil, Insolvenzmasse und dem vom Insolvenzverwalter freigegebenen Vermögen. Der V. Senat vertritt die Ansicht, dass der Unternehmer aus rechtlichen Gründen (§ 80 InsO) mangels Empfangszuständigkeit nicht mehr in der Lage ist, rechtswirksam Entgeltforderungen in seinem vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil selbst zu vereinnahmen, da diese in die Insolvenzmasse zu leisten sind. Dieser dogmatische Ausgangspunkt ist keine Fortführung der Rechtsprechung des V. Senats, sondern eine Änderung der bisherigen Betrachtung zur Anwendung des § 17 UStG bezogen auf Forderungen des Schuldners zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung. Im Fall der Sollbesteuerung beruht nunmehr nach Maßgabe des V. Senats die Masseverbindlichkeit auf § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO i.V.m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG. „Wird demnach die

³⁷ Wie bereits zum Urteil v. 29.1.2009 – V R 64/07 angemerkt, kommt das Urteil v. 9.12.2010 für bereits laufende Besteuerungsverfahren - bezogen auf die Besteuerungspraxis - faktisch einer Änderung der Rechtsprechung i.S.d. § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO gleich. Zur Anwendung bei Insolvenzeröffnung ab dem 1.1.2012 vgl. BMF v. 9.12.2011 und zur Wechselwirkung hinsichtlich der Rechtsfolgen gem. § 55 Abs. 4 InsO vgl. BMF v. 17.1.2012; zur Kritik aus Sicht der Literatur vgl. z.B. *Kahlert/Onusseit*, DStR 2012, S. 334 ff.; *Kahlert/Schmidt*, DB 2012, S. 197 ff.; *Ruiner/Pfeifer*, GmbHR 2011, S. 1134 ff.; *Dobler*, ZInsO 2012, S. 208 ff.

³⁸ Insolvenzverfahren mit Antragstellung ab dem 1.1.2011 haben gleichzeitig für Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners aus dem Steuerschuldverhältnis ab Bestellung eines „schwachen“ vorläufigen Insolvenzverwalters die gesetzliche Wertung des § 55 Abs. 4 InsO zu beachten, wenn „Steuerverbindlichkeiten“ vom vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sind.

Entgeltforderung für vor Verfahrenseröffnung erbrachte Leistungen mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens uneinbringlich³⁹, begründet die spätere Entgeltvereinnahmung durch den Insolvenzverwalter eine erneute Berichtigung⁴⁰ nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 EStG. Diese Berichtigung ist nach § 17 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 7 UStG erst im Zeitpunkt der Vereinnahmung vorzunehmen. Die erste Steuerberichtigung aufgrund der Uneinbringlichkeit im vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil und die zweite Steuerberichtigung aufgrund der Vereinnahmung führen somit zu einer zutreffenden Besteuerung des Gesamtunternehmens. Die aufgrund der Vereinnahmung entstehende Steuerberichtigung begründet eine Masseverbindlichkeit i.S. von § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO. Denn der sich aus § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG ergebende Steueranspruch ist erst mit der Vereinnahmung vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen“ Auf ertragsteuerrechtliche Betrachtungen kann die Entscheidung des V. Senat v. 9.12.2010 nicht übertragen werden, da es keine dem § 17 UStG vergleichbare Regelung zur Steuerberichtigung bei „Uneinbringlichkeit“ gibt. Im Falle der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich normiert § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG die Bewertung von Forderungen, im Anwendungsbereich der Einnahmeüberschussrechnung gilt das Zuflussprinzip des § 11 EStG. Forderungen im vorinsolvenzrechtlichen (bilanzierenden) Unternehmensteil - unabhängig von einem tatsächlichen Ausfallwagnis - in voller Höhe aus insolvenzrechtlichen Gründen (§ 80 InsO) mangels Empfangszuständigkeit „abzuschreiben“, verbietet das verfassungsrechtliche Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

- BFH-Urteil v. 9.2.2011 – XI R 35/09 (Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG)

Ein Vorsteuerberichtigungsanspruch des Finanzamts nach § 15a UStG, der dadurch entsteht, dass der Insolvenzverwalter ein Wirtschaftsgut abweichend von den für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnissen verwendet, gehört zu den Masseverbindlichkeiten und kann durch Steuerbescheid gegenüber dem Insolvenzverwalter geltend gemacht werden. *„Ob es sich bei einem Umsatzsteueranspruch des Finanzamts um eine Insolvenzforderung (§ 38 InsO) oder um eine Masseverbindlichkeit (§ 55 InsO) handelt, bestimmt sich nach dem Zeitpunkt, zu dem der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen ist; unerheblich ist dagegen der Zeitpunkt der Steuerentstehung. Kommt es umsatzsteuerrechtlich zur vollständigen*

³⁹ Die Uneinbringlichkeit ist für den V. Senat im vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil aus rechtlichen Gründen stets für alle Forderungen gegeben (erste Berichtigung gem. § 17 UStG).

⁴⁰ Soweit die Vereinnahmung des Entgelts tatsächlich im Unternehmensteil „Insolvenzmasse“ erfolgt, erfolgt für den V. Senat die zweite Berichtigung gem. § 17 UStG.

Tatbestandsverwirklichung bereits vor Verfahrenseröffnung, handelt es sich um eine Insolvenzforderung; erfolgt die vollständige Tatbestandsverwirklichung dagegen erst nach Verfahrenseröffnung, liegt unter den Voraussetzungen des § 55 InsO eine Masseverbindlichkeit vor Die der Masse zuzurechnende Vermietung ist ausschlaggebend dafür, ob eine Verpflichtung zur Berichtigung nach 15a UStG besteht. Dann aber kann die aus § 15a Abs. 1 UStG resultierende Verbindlichkeit kein anderes Schicksal haben als die sonstigen Verpflichtungen im Zusammenhang mit den Mietverträgen.“ Diese Entscheidung des XI. Senats ist sehr konsequent an den gesetzlichen Wertungen des „Insolvenzsteuerrechts“ ausgerichtet.

- BFH-Urteil v. 23.2.2011 – I R 20/10⁴¹ (Aufrechnung KSt-Guthaben aus § 37 KStG)

Einer Aufrechnung des Finanzamts gegen den Anspruch auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens während eines vor dem 31. Dezember 2006 eröffneten Insolvenzverfahrens steht das Aufrechnungsverbot des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO entgegen.⁴² „Das mit seinem Bestand zum 31. Dezember 2000 festgestellte Körperschaftsteuerguthaben stellt keinen aufschiebend bedingten Auszahlungsanspruch i.S. des § 95 Abs. 1 Satz 1 InsO dar Auslösendes Moment für eine 'Mobilisierung' des Körperschaftsteuerguthabens ist vielmehr ein den handelsrechtlichen Vorschriften entsprechender Gewinnausschüttungsbeschluss im gesetzlich vorgegebenen Zeitrahmen. Die Neuregelung in § 37 Abs. 4 ff. KStG 2002 n.F. hat damit nicht nur das Auszahlsystem eines bereits begründeten Vermögensanspruchs geändert, sondern durch die Beseitigung des Realisierungsrisikos des Kern des Anspruchs zeitgleich mit der steuerrechtlichen Entstehung zum 31. Dezember 2006 begründet, was aber für vor diesem Stichtag eröffnete Insolvenzverfahren mit Blick auf eine Möglichkeit zur Aufrechnung keine Bedeutung hat.“ Der I. Senat hat damit für vor dem 31. Dezember 2006 eröffnete Insolvenzverfahren die steuerrechtlichen Besonderheiten des Körperschaftsteuerguthabens „im Wandel der Zeit“ in

⁴¹ Vgl. auch die Parallelentscheidung BFH v. 23.2.2011 – I R 38/10 mit dem Nieders. FG v. 20.5.2010 – 6 K 408/09 als Vorinsatz.

⁴² Das Thüringer FG v. 18.2.2010 – 2 K 215/09 als Vorinstanz war noch der Ansicht, dass der Aufrechnung das Aufrechnungsverbot des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO nicht entgegensteht.

den zutreffenden Kontext zur Aufrechnung nach Maßgabe der §§ 94 ff. InsO gestellt.⁴³ Die insolvenzrechtlichen Sonderregelungen der §§ 94 ff. InsO werden präzise herausgearbeitet.

- BFH-Urteil v. 24.2.2011 – VI R 21/10 (ESt: Tätigkeit nach Verfahrenseröffnung)

Gelangt pfändbarer Arbeitslohn des Insolvenzschuldners als Neuerwerb zur Insolvenzmasse, liegt allein darin keine Verwaltung der Insolvenzmasse in anderer Weise i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, so dass die auf die Lohneinkünfte zu zahlende Einkommensteuer keine vorrangig zu befriedigende Masseverbindlichkeit ist.⁴⁴ Der VI. Senat hat hiermit eine Grundsatzentscheidung über das Verhältnis des § 35 InsO zu § 55 InsO hinsichtlich der Einordnung von Einkommensteuerschulden aus einer Erwerbstätigkeit des Schuldners nach Verfahrenseröffnung getroffen. *„Aus der Zugehörigkeit einer Forderung zur Masse folgt danach nicht, dass die mit dieser Forderung zusammenhängenden Verbindlichkeiten stets Masseverbindlichkeiten sind. Einer derart weiten Auslegung des § 55 InsO, der allein regelt, was Masseverbindlichkeiten sind, steht neben dem Wortlaut der Norm auch entgegen, dass nach § 35 InsO der Neuerwerb zur Masse gezogen werden sollte, aber den Neugläubigern nur das insolvenzfreie Vermögen des Schuldners verbleiben sollte Auch der Zusammenhang des § 55 InsO mit den §§ 80, 81 InsO spricht gegen eine Aufnahme der Neuverbindlichkeiten als Masseschulden. Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens hat nur noch der Insolvenzverwalter die Verfügungsmacht über die Insolvenzmasse. Wenn die mit einem Neuerwerb zusammenhängenden Verbindlichkeiten ohne Zutun des*

⁴³ Prozessual ist eine Anfechtungsklage gegen den Abrechnungsbescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung statthaft, mit dem Antrag, dass in diesem Bescheid ein erstattungsfähiges Guthaben ausgewiesen wird, wenn die Finanzbehörde mit einer Insolvenzforderung gegen das entsprechende KSt-Guthaben aufgerechnet hat.

⁴⁴ Ebenso bereits die Vorinstanz FG Schleswig-Holstein v. 24.2.2010 – 2 K 90/08, ZInsO 2010, 819; vgl. zudem instruktiv FG Münster v. 29.3.2011 – 10 K 230/10 E mit sehr ausführlichen Urteilsgründen; FG Rheinland-Pfalz v. 28.10.2009 – 2 K 1231/08, EFG 2011, 994 mit Anm. von Loose; FG Kiel v. 24.2.2010 – 2 K 90/08 mit Anm. von Roth, jurisPR-InsR10/2011 Anm. 5; Niedersächsisches FG v. 1.10.2009 – 15 K 110/09 sowie FG Köln v. 19.1.2011 – 7 K 3547/07 (Einkommensteuerschulden aus neuen Honoraransprüchen keine Masseschulden bei vom Insolvenzverwalter verweigerter Praxisfortführung); FG Köln v. 19.1.2011 – 7 K 3529/07 (Einkommensteuerschulden aus neuen Honoraransprüchen keine Masseverbindlichkeiten bei Betrieb einer Arztpraxis gegen den Willen des Insolvenzverwalters und des Gläubigerausschusses – keine Beiladung des Insolvenzschuldners zu diesem Klageverfahren des Insolvenzverwalters vgl. BFH v. 12.5.2009 – VIII B 27/09). Zur Auswirkung der Steuerklassenwahl beim Neuerwerb vgl. FG Rheinland-Pfalz v. 28.10.2009 – 2 K 1231/08, EFG 2011, 994 mit Anm. von Loose. Zur Zurechnung von Einkommensteuererstattungen im Zusammenhang mit pfändungsfreiem Arbeitslohn vgl. Rheinland-Pfalz v. 2.7.2009 – 4 K 2514/06.

Insolvenzschuldners zu Masseverbindlichkeiten werden könnten, hätte es der Schuldner in der Hand, die Masse durch Eingehen von Verbindlichkeiten zu schmälern. Dies sollte jedoch nicht gegen den Willen des Insolvenzverwalters möglich sein. Für die Einkommensteuer, die auf einen Neuerwerb anfällt, ist keine abweichende Betrachtung geboten. Diese Einkommensteuer führt ebenso wie die Aufwendung von Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu einer mit einem Neuerwerb in Verbindung stehenden Verbindlichkeit und ist somit grundsätzlich aus dem insolvenzfreien Vermögen des Insolvenzschuldners zu begleichen Etwas anderes gilt auch nicht, wenn - wie vorliegend – die vom Arbeitgeber abgeführte Lohnsteuer nicht ausreicht, um die endgültige Jahreseinkommensteuer abzudecken. Dabei ist unerheblich, dass der Arbeitnehmer durch die Wahl der Steuerklasse die Höhe der Lohnsteuer beeinflussen kann. Maßgeblich für die Berechnung der vom Arbeitgeber einzubehaltenden Lohnsteuer i.S. des § 850e ZPO ist die vom Insolvenzschuldner vorgelegte Lohnsteuerkarte mit den eingetragenen Merkmalen zur Steuerklasse oder Freibeträgen. Die Folge, dass der Insolvenzschuldner mit der Wahl der Steuerklasse entweder der Masse oder sich selbst – im Bereich des unpfändbaren Arbeitseinkommens – auf Kosten des Steuergläubigers mehr Vermögen zuwenden kann, ist im System angelegt. Auch der Aspekt, dass der Steuergläubiger – anders als Vertragspartner des Insolvenzschuldners – nicht freiwillig zum Gläubiger geworden ist, rechtfertigt nicht eine weitere Besserstellung gegenüber anderen Neugläubigern. ... Die allgemeine Wertung des Gesetzgebers, dass der Steuergläubiger – ebenso wie andere unfreiwillige Neugläubiger – nicht bevorzugt werden soll, ist zu akzeptieren und nicht durch eine weite Auslegung des § 55 InsO zu umgehen. “ In dieser Deutlichkeit werden fiskalische Auslegungsbemühungen der Finanzverwaltung eher selten höchstrichterlich zurückgewiesen.

- BFH-Beschluss v. 25.2.2011 – VII B 226/10⁴⁵ (Rechtsschutz gegen Insolvenzantrag)

⁴⁵ Vorinstanz FG Hamburg v. 15.11.2010 – 3 V 168/10, EFG 2011, 475. Vgl. zu einem erfolgreichen Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung auf Rücknahme des Insolvenzantrags FG Hamburg v. 25.2.2011 – 2 V 8/11, wenn Einzelzwangsvollstreckungsmaßnahmen vom Finanzamt nicht ausgeschöpft werden und insbesondere im Rahmen der Abwägung nicht berücksichtigt wird, dass die Höhe der festgesetzten Steuer nicht bestandskräftig ist, weil der Steuerpflichtige wegen noch nicht ergangenen Grundlagenbescheid keine Möglichkeit der Anfechtung hatte. Zur Ermessensüberprüfung s. dezidiert FG München v. 21.1.2010 – 14 K 1868/09. Zur einstweiligen Anordnung gegen den Antrag des Finanzamts auf Eröffnung eines Sekundärinsolvenzverfahrens nach Restschuldbefreiung im Rahmen eines Hauptinsolvenzverfahrens in England vgl. FG Baden-Württemberg v. 1.4.2010 – 9 V 5068/09.

In dieser Entscheidung konkretisiert der VII. Senat für den vorläufigen finanzgerichtlichen Rechtsschutz die Anforderungen einer einstweiligen Anordnung i.S. des § 114 FGO, die auf Rücknahme eines Insolvenzantrags des Finanzamts gerichtet ist.⁴⁶ *„Der Antrag ist zwar kein Verwaltungsakt, aber schlichtes hoheitliches Handeln der Vollstreckungsbehörde. Er erfordert eine fehlerfreie Ermessensentscheidung unter Berücksichtigung des konkreten Steuerschuldverhältnisses und zwar unabhängig von den Insolvenzvoraussetzungen Es gilt sicherzustellen, dass das Finanzamt alle entscheidungserheblichen Umstände gesehen und ermessensgerecht gewürdigt hat. Als praktische Beispiele seien genannt: die Prognose über eine für den Vollstreckungsschuldner günstige Änderung eines Grundlagenbescheids; die Erfolgsaussicht eines noch offenen Erlass- oder Stundungsantrags; die Aussicht, dass die Abgabenschuld von einem weiteren Gesamtschuldner beglichen wird; die Bewertung der bisherigen Mitwirkung des Vollstreckungsschuldners, der Höhe des Rückstandes und der Aussicht auf dessen – ggf. ratenweise – Tilgung; die Berücksichtigung der steuerlichen Auswirkungen eines Insolvenzantrags, z. B. bei einer bestehenden Organschaft.“* Zur Glaubhaftmachung eines Anordnungsanspruchs muss vom Schuldner dargelegt werden, *„dass der in das pflichtgemäße Ermessen der Finanzbehörde gestellten Vollstreckungsmaßnahme – Insolvenzantrag – (vgl. § 249 Abs. 1, § 251 Abs. 1 AO) ein Ermessensfehler (§ 102 FGO) anhaftet, sei es, dass für den Antrag die gesetzlichen Voraussetzungen nicht gegeben sind oder dass der Antrag aus sachfremden Erwägungen oder unter missbräuchlicher Ausnutzung einer Rechtsstellung gestellt wurde ...“*⁴⁷

- BFH-Beschluss v. 22.3.2011 – III B 114/09 (ESt: Veranlagungswahlrecht)

In dieser Entscheidung erörtert der BFH den Interessenausgleich bei der Ausübung des Veranlagungswahlrechts von Ehegatten in der Insolvenz und bestätigt seine bisherige Rechtsprechung, dass in der Insolvenz eines Ehegatten das Veranlagungswahlrecht durch dessen Insolvenzverwalter ausgeübt werden darf. Hierzu verweist er zutreffend auf den vor den Zivilgerichten einklagbaren Anspruch auf Zustimmung zur Zusammenveranlagung (§ 1353 Abs. 1 BGB, Art. 6 Abs. 1 GG), der sich in der Insolvenz eines Ehegatten gegen dessen Insolvenzverwalter richtet.⁴⁸

⁴⁶ In der Hauptsache ist eine Leistungsklage auf Rücknahme des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens die statthafte Klageart (BFH v. 28.2.2011 – VII B 224/10).

⁴⁷ Vgl. zur Ermittlung der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners BFH v. 28.2.2011 – VII B 224/10.

⁴⁸ Vgl. hierzu BGH v. 18.11.2010 – IX ZR 240/07, DStR 2011, 277. Zum Antrag auf getrennte Veranlagung allein zu dem Zweck, dem früheren Ehemann Schaden zuzufügen s. FG Rheinland-Pfalz v. 16.3.2011 – 6 V 1158/11 sowie FG München v. 9.12.2010 – 14 K 2826/09, wenn der die getrennte

- BFH-Beschluss v. 24.3.2011 – IV B 115/09 (Insolvenz PersG ↔ Folgen Klageverfahren)

Der BFH musste erneut darüber befinden, dass Personengesellschaften in der Insolvenz prozessualen Besonderheiten unterfallen. Im Streitfall wurde über das Vermögen einer GbR das Insolvenzverfahren eröffnet. Ein Gesellschafter der GbR verstarb im laufenden Insolvenzverfahren, dessen Erben⁴⁹ waren noch nicht bekannt. Nach Ansicht des IV. Senat hätte eine zulässige Klage auf Änderung der Feststellungsbescheide durch alle Gesellschafter in ihrer Eigenschaft als Liquidatoren erhoben werden müssen (§ 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO). „Nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO sind zur Vertretung einer Personengesellschaft berufene Geschäftsführer befugt, Klage gegen einen Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Einkünften zu erheben. Die Vorschrift ist dahin zu verstehen, dass die Personengesellschaft als Prozessstandschafterin für ihre Gesellschafter und ihrerseits vertreten durch ihre Geschäftsführer Klage gegen den Feststellungsbescheid erheben kann. Befindet sich eine Personengesellschaft im Stadium der Liquidation, bleibt sie klagebefugt, wird aber nun durch ihre Liquidatoren vertreten. Liquidatoren einer GbR sind nach § 730 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 des BGB grundsätzlich alle Gesellschafter gemeinschaftlich, es sei denn, durch Gesellschaftsvertrag oder Gesellschafterbeschluss wäre etwas anderes bestimmt worden“

- BFH-Urteil v. 13.4.2011 – II R 49/09 (Zuordnung der Kraftfahrzeugsteuer)⁵⁰

Die nach Insolvenzeröffnung entstandene Kraftfahrzeugsteuer ist eine Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, wenn das Fahrzeug, für dessen Halten die Kraftfahrzeugsteuer geschuldet wird, Teil der Insolvenzmasse ist. Der nunmehr allein für die Kraftfahrzeugsteuer allein zuständige II. Senat teilt nicht die Auffassung des IX. Senats, dass die Rechtsposition als Halter eines Kraftfahrzeugs zur Insolvenzmasse gehört. Sollte nach Fahrzeug nach § 811 Abs. 1 Nr. 5 ZPO pfändungs- und damit insolvenzfrei sein, wäre die streitige Kraftfahrzeugsteuer gegen den Schuldner festzusetzen gewesen.

Veranlagung beantragende Ehegatte keine eigenen positiven oder negativen Einkünfte oder nur sehr geringe Einkünfte ohne Steuerabzug bzw. Veranlagungspflicht hat.

⁴⁹ Insoweit hätten die durch ein Nachlasspfleger gesetzlich vertretenen Erben des verstorbenen Gesellschafters als Liquidatoren die Klage erheben bzw. genehmigen müssen.

⁵⁰ Vgl. auch BFH-Urteil vom 8.9.2011, II R 54/10 zu den Folgen einer „echten Freigabe“.

- BFH-Beschluss v. 14.4.2011 – VII B 201/10 (Amtsermittlungsprinzip ↔ Insolvenz)

Es besteht kein Anspruch des Insolvenzverwalters gegen das Finanzamt auf Prüfung von Amts wegen, ob ein Erstattungsanspruch (§ 37 Abs. 2 AO) zugunsten der Insolvenzmasse besteht. *„Der Erstattungsanspruch kann an keine geringeren Konkretisierungsanforderungen geknüpft sein als der Auskunftsanspruch, bei dem es um die Klärung der Tatbestandsvoraussetzungen des Erstattungsanspruchs geht. Wenn auf eine – zur Vorbereitung eines Erstattungsanspruchs – begehrte Auskunft kein Rechtsanspruch besteht, dann kann auch kein Anspruch auf eine Prüfung von Amts wegen bestehen, ob eine Erstattung vorzunehmen ist. ... Das Finanzamt muss nicht auf die bloße Möglichkeit eines Erstattungsanspruchs durch eigene Ermittlungen reagieren. Der Insolvenzverwalter muss vielmehr darlegen, dass dem Grunde nach ein Rückgewährschuldverhältnis besteht, aus dem sich ein Erstattungsanspruch ergeben kann.“*

Die vorstehenden Ausführungen belegen die Komplexität der aktuellen Entwicklungen im Insolvenzsteuerrecht für alle Rechtsanwender (Schuldner, Insolvenzverwalter, Steuerberater, Finanzbehörde, Gerichte). Die Vielzahl allein der auf den jeweiligen Einzelfall bezogenen

höchstrichterlichen⁵¹ Entscheidungen des BFH⁵² verbunden mit der markanten Gesetzesänderung des § 55 Abs. 4 InsO - ohne ein gesetzlich kodifiziertes Insolvenzsteuerrecht als Regelungsgesamtheit - führen in der Praxis zu (Insolvenz-) Besteuerungsverfahren, die im Rahmen des Massenverfahrens zu Vollzugsdefiziten führen müssen.

- BFH-Beschluss v. 22.6.2011 – VII S 1/11 (Haftung gem. § 69 AO)

⁵¹ Die aktuellen Entscheidungen der Finanzgerichte mit insolvenzsteuerrechtlichem Bezug sind hierbei ebenfalls noch zu berücksichtigen; vgl. z.B.: FG Münster v. 1.9.2009 – 1 K 3384/06 (zu Auflösung negativer Kapitalkonten i.S.d. § 15a EStG); FG Münster v. 14.7.2010 – 7 K 2168/07 F (zur Zurechnung des Ertrags aus dem Forderungsverzicht von Banken im Rahmen eines Gesellschafterwechsels bei PersG); Niedersächsisches FG v. 29.09.2010 – 2 K 222/08, EFG 2011, 777 (zur Zurechnung der Kenntnis einer Finanzbehörde bei Zuständigkeitswechsel und Insolvenz); FG Berlin-Brandenburg v. 13.1.2010 – 12 K 6165/05, ZInsO 2010, 723 (zur Rechtmäßigkeit der Aufrechnung gegen Ansprüche auf Erstattung eines Gewerbesteuer Guthabens); FG des Landes Sachsen-Anhalt v. 18.8.2010 – 3 K 855/08, EFG 2011, 558 (zum Rechtsschutzbedürfnis der Anfechtung eines GewSt-Messbescheids, wenn die GewSt-Forderung nicht zur Tabelle angemeldet wird); FG Münster v. 31.1.2011 – 8 V 3297/10 GrE (zur Grunderwerbsteuerpflicht durch Vereinigung sämtlicher Anteile am Stammkapital an einer insolventen grundbesitzenden GmbH); FG Baden-Württemberg v. 21.5.2010 – 3 K 1948/08 (zu Mehrzahlungen im Rahmen einer „übertragenden Sanierung“ beim neuen gewerblichen Unternehmen); Niedersächsisches FG v. 18.8.2010 – 3 K 124/09 (zur Restschuldbefreiung für Einkommensteuerschulden aufgrund von aus abgeordnetem Vermögen erzielten Einkünften, hier: Einkünfte aus einem zur Darlehenssicherung verpfändeten Kommanditanteil); Hessisches FG v. 13.1.2011 – 13 K 1261/10 (kein Ausschluss der Hinterziehungszinsen von der insolvenzrechtlichen Restschuldbefreiung); FG Sachsen v. 8.12.2009 – 1 K 604/08, ZInsO 2010, 817 (zur Zuordnung des Anspruchs auf Erstattung von Einkommensteuerzahlungen zur Insolvenzmasse und der Reichweite des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO); FG Rheinland-Pfalz v. 24.3.2010 – 2 K 1029/09 (verlorene Abschlagszahlungen wegen Insolvenz des Bauträgers sind keine außergewöhnlichen Belastungen, sondern Herstellungskosten des Gebäudes); FG Düsseldorf v. 21.4.2010 – 5 K 4305/07 U (zum Problem der Änderung von rechtskräftig zur Insolvenztabelle angemeldeten Steuerforderungen); Sächsisches FG v. 9.6.2010 – 8 K 1573/09 (zum Problem der Änderung von rechtskräftig zur Insolvenztabelle angemeldeten Steuerforderungen); FG Münster v. 23.6.2009 – 1 K 3947/06 U, F (zur Änderungsmöglichkeit gem. § 130 Abs. 1 AO eines Feststellungsbescheides i.S. des § 251 Abs. 3 AO); FG Münster v. 30.3.2011 – 8 K 1968/10 (zur Änderung einer Lohnsteuer-Bescheinigung im Verbraucherinsolvenzverfahren des Schuldners); FG Saarland v. 4.8.2010 – 1 K 1130/07, EFG 2011, 405 mit Anm. von Loose (zur Aufrechnungsbefugnis des Finanzamts in der Wohlverhaltensphase); FG Berlin-Brandenburg v. 25.8.2010 – 12 K 12109/09 (zur Aufrechnungsbefugnis des Finanzamts für Altschulden in der Wohlverhaltensphase des Insolvenzschuldners mit Abzugsteuern nach § 48 EStG); FG München v. 19.8.2010 – 14 K 129/10

Die Entscheidung betrifft die Berechnung der Festsetzungsfrist für einen Haftungsbescheid gegen den Geschäftsführer einer GmbH (§ 69 AO) im Insolvenzverfahren der GmbH. § 191 Abs. 3 Satz 4 AO sei dahin auszulegen, dass die Festsetzungsfrist für einen Haftungsbescheid nicht endet, solange die Steuer noch geltend gemacht werden könne, sei es durch Festsetzung, sei es in anderer, im Einzelfall durch Gesetz (hier: die Insolvenzordnung) vorgeschriebenen Weise. Deshalb sei hier entscheidend, dass die Feststellung der angemeldeten Steuerforderung zur Tabelle wie die Steuerfestsetzung wirke, der Feststellungsvermerk der Tabelle gelte als

(kein Aufrechnungsverbot des Finanzamts im Restschuldbefreiungsverfahren); FG Baden-Württemberg v. 1.4.2010 – 9 V 5068/09 (zur Fälligkeit einer Steuerforderung bei Insolvenzverfahren im EU-Ausland und deren Auswirkung auf ein Sekundärinsolvenzverfahren); FG Hamburg v. 8.7.2010 – 4 K 220/09 (zur Steuerentlastung gem. § 60 EnergieStG nach Insolvenz des Warenempfängers bei nachträglichen Zahlungen aufgrund verlängerten Eigentumsvorbehalts); FG Düsseldorf v. 23.11.2010 – 13 K 7534/04 F, EFG 2011, 682 mit Anm. v. Leitner (zur Bekanntgabe bei Insolvenz des gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten, der auf Grund eines nichtigen Geschäftsbesorgungsvertrags bestellt wurde); FG München v. 9.12.2010 – 14 K 2826/09 (zur Aufteilung der Gesamtschulden gem. §§ 268 ff. AO, wenn das Finanzamt die Aufrechnung bereits durchgeführt hat).

⁵² Auch die zivilrechtliche Rechtsprechung verzeichnet aktuelle Entwicklungen im Insolvenzsteuerrecht vgl. z.B.: BGH v. 14.1.2010 – IX ZR 93/09, ZInsO 2010, 376 (zur Befriedigung aus dem insolvenzfreien Schuldnervermögen); BGH v. 1.7.2010 – IX ZB 66/09, ZInsO 2010, 1503 (zur Berechnung der Insolvenzverwaltervergütung bei Umsatzsteuererstattungsansprüchen durch die Schlussrechnung); BGH v. 16.9.2010 – IX ZR 121/09, ZInsO 2010, 2094 (zur Vorlage steuerliche Jahresabschlüsse durch den Insolvenzverwalter gegenüber den Gesellschaftern einer PersG und entsprechenden Aufwendungsersatzansprüchen gem. §§ 669, 670 BGB); BGH v. 18.11.2010 – IX ZR 240/07, ZInsO 2011, 47 (zum Anspruch des Ehegatten auf Zustimmung zur Zusammenveranlagung in der Insolvenz des anderen Ehegatten, keine Verpflichtung zur Auszahlung des Wertes des durch die Zusammenveranlagung erzielten Steuervorteils); LG Dortmund v. 23.2.2010 – 9 T 106/10, ZInsO 2010, 879 (zur Zulässigkeit des Steuerklassenwechsels in der Wohlverhaltensphase); LG Düsseldorf v. 10.1.2011 – 7 O 193/09, ZInsO 2011, 236 (zur Haftung des Insolvenzverwalters gem. § 60 InsO, wenn er nicht unter Heranziehung aller verfügbaren Informationen und Unterlagen sowie unter Berücksichtigung der aktuellen Steuerrechtsprechung die Erfolgsaussichten einer Klage gegen Einspruchsentscheidungen des Finanzamts prüft – im Streitfall ging es um die Steuerbefreiung von Erlösen aus Geldspielgeräten gem. § 4 Nr. 9b UStG a.F. bzw. Art. 13 Teil B Buchst. f der RL 77/388/EWG); OLG Hamm v. 30.3.2007 – 30 U 13/06, ZIP 2007, 1233 (zu den Folgen einer Simultaninsolvenz von Komplementär-GmbH und zweigliedriger KG, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Komplementär-GmbH mangels Masse abgelehnt wird – hiernach scheidet die Komplementär-GmbH erst mit ihrer Vollbeendigung / Löschung im Handelsregister aus der KG analog § 131 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 HGB aus, dies führt zur

Titel für die nachfolgende Einzelzwangsvollstreckung, wenn bzw. soweit die Forderung im Gesamtvollstreckungsverfahren ausgefallen sei.

- BFH-Urteil v. 12.7.2011 – VII R 69/10 (Örtliche Zuständigkeit Abrechnungsbescheid)

Für den Erlass eines Abrechnungsbescheids ist die Finanzbehörde örtlich zuständig, die den Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis, um dessen Verwirklichung gestritten wird, festgesetzt hat. Nachträgliche Änderungen der die örtliche Zuständigkeit für die Besteuerung begründenden Umstände --wie z.B. ein Wohnsitzwechsel des Steuerpflichtigen (§ 26 AO) -- führen nicht zu einem Wechsel jener Zuständigkeit.

- BFH-Urteil v. 27.7.2011 – VI R 9/11 (ESt: Wahl der Steuerklassen)

In dieser Entscheidung gelangt der VI. Senat zu der Ansicht, dass das Recht auf Steuerklassenwahl nicht auf den Insolvenzschuldner übergeht. Es verbleibe auch während eines Insolvenzverfahrens bei den Insolvenzschuldnern.

- BFH-Urteil vom 28.7.2011, V R 28/09 (USt: Massekostenbeitrag für InsV)

Veräußert ein Insolvenzverwalter ein mit einem Grundpfandrecht belastetes Grundstück freihändig aufgrund einer mit dem Grundpfandgläubiger getroffenen Vereinbarung, liegt neben der Lieferung des Grundstücks durch die Masse an den Erwerber auch eine steuerpflichtige entgeltliche Geschäftsbesorgungsleistung der Masse an den Grundpfandgläubiger vor, wenn der Insolvenzverwalter vom Verwertungserlös einen "Massekostenbeitrag" zugunsten der Masse einbehalten darf. Vergleichbares gilt für die freihändige Verwaltung grundpfandrechtsbelasteter Grundstücke durch den Insolvenzverwalter. Eine steuerbare Leistung liegt auch bei der freihändigen Verwertung von Sicherungsgut durch den Insolvenzverwalter vor (Änderung der Rechtsprechung).

- BFH-Beschluss vom 18.8.2011, VII B 9/11 (Lohnsteueranrechnung ↔ Insolvenz ArbG)

Das Finanzamt ist bei der Veranlagung eines Arbeitnehmers zur Einkommensteuer nicht verpflichtet, die in der Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesene Lohnsteuer gem. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG zu berücksichtigen. Die Bescheinigung erbringe lediglich einen widerlegbaren

liquidationslosen Vollbeendigung der KG unter Gesamtrechtsnachfolge ihres verbliebenen Kommanditisten und Übergang des Regelinsolvenzverfahrens bei der KG in ein Partikularinsolvenzverfahren in Rechtsträgerschaft des Gesamtrechtsnachfolgers).

Beweis und somit bestehe bei der Veranlagung keine Bindung an ihren Inhalt. Im Streitfall ging der VII. Senat in tatsächlicher Hinsicht davon aus, dass ein Arbeitgeber, über dessen Vermögen ein Antrag auf Insolvenzeröffnung gestellt wurde, Lohnsteuer in nicht zutreffender Höhe vom Arbeitslohn einbehalten und beim Finanzamt angemeldet hatte.

- BFH-Beschluss vom 23.8.2011, VII B 8/11 (USt: Freigabe einer Tätigkeit)

Forderungen, die während des Insolvenzverfahrens im Rahmen einer freigegebenen Tätigkeit erworben werden, sind dem Schuldner nicht vom Insolvenzverwalter im Voraus abgetreten. Es finde kein „Durchgangserwerb durch die Masse“ statt. Für eine analoge Anwendung der die rechtsgeschäftliche Übertragung von Forderungen betreffenden §§ 401 ff. BGB sei daher kein Raum.

- BFH-Urteil vom 24.8.2011, V R 53/09 (Insolvenz USt-Organgesellschaft)

Die organisatorische Eingliederung einer Organgesellschaft endet (ausnahmsweise), wenn die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis zwar nicht in vollem Umfang auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übertragen wird (§ 22 Abs. 1 InsO), aber faktisch für den gesamten noch verbleibenden operativen Geschäftsbereich übergeht. Im Streitfall ordnete das Insolvenzgericht an, dass Verfügungen der Schuldnerin (Organgesellschaft i.S.d. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG) über Gegenstände ihres Vermögens nur noch mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam waren. Mit ergänzendem Beschluss wurde der vorläufige Insolvenzverwalter ermächtigt, *„zu Lasten der späteren Insolvenzmasse Masseverbindlichkeiten zu begründen und zu erfüllen, die für die Fertigstellung der Baustellen "N" und "O" notwendig waren, insbesondere für den Einkauf und die Bezahlung von Baumaterialien und Betriebsstoffen, den Abschluss von Subunternehmerverträgen für Leistungen von Gewerken, die für die Fertigstellung der Baustellen nötig sind sowie für den Abschluss und die Bezahlung von Mietverträgen, die die Insolvenzmasse für die Fertigstellung der Baustellen benötigt.“* Im Umfang dieser Rechtsgeschäfte wurde die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übertragen und der Schuldnerin untersagt, Verbindlichkeiten zu begründen und zu erfüllen. Für die Entscheidung der umsatzsteuerrechtlichen Frage, ob die Voraussetzungen einer Organschaft vorliegen, sei, anders als für die insolvenzrechtliche Abgrenzung zwischen Insolvenz- und Masseverbindlichkeiten, nicht allein auf die Abgrenzung starker/schwacher Insolvenzverwalter abzustellen. Für das Fortbestehen der organisatorischen Eingliederung sei umsatzsteuerrechtlich entscheidend, ob dem vorläufigen Insolvenzverwalter hinsichtlich der

umsatzsteuerrechtlich erheblichen Sachverhalte (Erbringen und Bezug entgeltlicher Leistungen) eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft möglich sei. Dies sei nach dem Beschluss vom 20. Mai 2003 der Fall gewesen, weil der vorläufige Insolvenzverwalter darin ermächtigt wurde, zu Lasten der späteren Insolvenzmasse Masseverbindlichkeiten zu begründen und zu erfüllen, die für die Fertigstellung der Baustellen "N" und "O" notwendig waren. Im Umfang dieser Rechtsgeschäfte ging die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis auf den Kläger über und wurde der Schuldnerin untersagt, Verbindlichkeiten zu begründen und zu erfüllen. Da es sich bei den Baustellen "N" und "O" um die einzigen noch fertig zu stellenden Bauvorhaben der GmbH handelte und darüber hinaus keine weiteren Bautätigkeiten abzuwickeln waren, sei der vorläufige Insolvenzverwalter mit diesem Beschluss in die Lage versetzt worden, in den Bereichen, in denen noch operative Entscheidungen zu treffen waren, seinen Willen unabhängig von der Geschäftsführung durchzusetzen.

- BFH-Beschluss vom 31.8.2011, VII B 59/11 (Rechtsschutz gegen Insolvenzantrag)

Der Antrag des Finanzamts auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines Steuerschuldners ist nach ständiger Rechtsprechung schlichtes hoheitliches Handeln, für dessen Überprüfung das Finanzgericht und nicht das Insolvenzgericht zuständig sei. Das Rechtsschutzbedürfnis für ein solches finanzgerichtliches Verfahren bestehe solange, bis das Insolvenzgericht die Eröffnung des Insolvenzverfahrens beschlossen oder den Eröffnungsantrag des FA mangels einer die Kosten des Verfahrens deckenden Masse rechtskräftig abgelehnt habe. Der sich aus den Bestimmungen der Insolvenzordnung ergebende Prüfauftrag an die Insolvenzgerichte sei nicht deckungsgleich mit demjenigen der Ermessenskontrolle an die Finanzgerichte nach § 102 FGO i.V.m. den Vollstreckungsvorschriften der Abgabenordnung. Im Rahmen seiner Ermessensausübung habe das FA die sich aus dem jeweiligen konkreten Steuerrechtsverhältnis ergebenden Besonderheiten umfassend zu würdigen, woraus sich das Rechtsschutzbedürfnis an einer finanzgerichtlichen Überprüfung eines vom FA gestellten Insolvenzantrags ergebe. So habe das FG im Rahmen seiner Prüfung z.B. die Erfolgsaussichten eines noch offenen Erlass- oder Stundungsantrags, die Änderung eines Grundlagenbescheids, die bisherige Mitwirkung des Vollstreckungsschuldners oder die Aussicht auf eine ratenweise Tilgung der Abgabenrückstände in den Blick zu nehmen. Soweit das FG die Antragstellung des FA als ermessensfehlerhaft angesehen habe, sei die Entscheidung nicht zu beanstanden. Wie das FG ausgeführt habe, ging das FA aufgrund entsprechender Erkenntnisse von der

Vermögenslosigkeit der Antragstellerin aus. Es rechnete damit, der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens werde mangels Masse abgewiesen. Gegen diese Feststellungen habe das FA keine Einwendungen erhoben. Bei einer solchen Sachlage erweise sich die Stellung des Insolvenzantrags nach ständiger Rechtsprechung des BFH als ermessensfehlerhaft.

- BFH-Beschluss vom 31.8.2011, IV B 72/10 (Forderungsverzicht bei PersG)

Der IV. Senat konkretisiert die Grundsätze zur Zurechnung des Gewinns aus Forderungsverzicht bei Gesellschafterwechsel (PersG), wenn der Schuldner unter der aufschiebenden Bedingung steht, dass die Neugesellschafter die Gesellschaftsanteile übernehmen. In diesem Fall müsse der Sanierungsgewinn den neu eintretenden Gesellschaftern zugerechnet werden. Zur bilanziellen Behandlung des Erwerbs eines Kommanditanteils mit negativem Kapitalkonto für den symbolischen Preis von einer DM bzw. einem Euro nimmt der IV. Senat ebenfalls Stellung: *„In einer Ergänzungsbilanz des Erwerbers sind im Umfang seiner Gewinnbeteiligung Aufstockungen auf die Buchwerte der Wirtschaftsgüter der Gesellschaft und einen nicht aktivierten Geschäftswert vorzunehmen, die in der Folge entsprechend dem Verbrauch dieser Wirtschaftsgüter erfolgsmindernd abgeschrieben werden. Eine verbleibende Differenz zwischen Kapitalkonto und Anschaffungspreis stellt keinen Erwerbsverlust dar, sondern ist als Ausgleichsposten in der Ergänzungsbilanz des Erwerbers zu aktivieren und gegen künftige Gewinnanteile des Gesellschafters erfolgsmindernd abzuschreiben. Das gilt auch, wenn der Kommanditanteil an einen Mitgesellschafter veräußert wird. Die Aufstellung einer Ergänzungsbilanz dient bei dieser Sachverhaltsgestaltung nur dem Zweck, die auf den Anteilserwerber entfallenden Buchwerte der Wirtschaftsgüter des Gesellschaftsvermögens aus der Gesamthandsbilanz einschließlich eines Geschäftswerts durch Korrekturen heraufzusetzen (sog. Aufstockung). Der Aufstockung können indes nur die aktivierungsfähigen Wirtschaftsgüter der Gesamthandsbilanz unterliegen, da es im Ergebnis um die korrekte Zuordnung von Erwerbsaufwendungen geht. Lediglich soweit die Summe der Aufstockungsbeträge der anteiligen Wirtschaftsgüter den Betrag des negativen Kapitalkontos nicht erreicht, ist in Höhe dieser Differenz ein Ausgleichsposten in der Ergänzungsbilanz des Erwerbers zu aktivieren. Eine daneben von der Klägerin in der Ergänzungsbilanz beabsichtigte Aktivierung eines immateriellen Wirtschaftsguts in Höhe des Verzichts Betrags ist unter keinem rechtlichen Gesichtspunkt denkbar. So fehlt es bereits an einem aktivierungsfähigen Wirtschaftsgut in der Gesamthandsbilanz. Bei einer echten aufschiebenden Bedingung, deren Wesen in der*

Ungewissheit des Bedingungseintritts besteht, sind, solange diese Ungewissheit besteht, die Voraussetzungen für eine Aktivierung künftig entstehender Ansprüche nicht erfüllt.“

- BFH-Urteil vom 8.9.2011, V R 38/10 (USt: unberechtigte Nutzung Gegenstand)

Nutzt der Insolvenzschuldner unberechtigt einen zur Masse gehörenden Gegenstand für seine nach Insolvenzeröffnung aufgenommene Erwerbstätigkeit, sei die durch sonstige Leistungen des Insolvenzschuldners begründete Umsatzsteuer jedenfalls dann keine Masseverbindlichkeit, wenn die Umsätze im Wesentlichen auf dem Einsatz seiner persönlichen Arbeitskraft und nicht im Wesentlichen auf der Nutzung des Massegegenstandes beruhen. Im Streitjahr 2006 war § 35 InsO n.F. noch nicht anwendbar, so dass in der Entscheidung offen blieb, ob und ggf. inwieweit sich diese Beurteilung nach der Einführung des § 35 Abs. 2 InsO zum 1. Juli 2007 geändert haben könnte.

- BFH-Urteil vom 8.9.2011, II R 54/10 (Zuordnung Kraftfahrzeugsteuer)

Die nach Insolvenzeröffnung entstandene Kraftfahrzeugsteuer sei eine Masseverbindlichkeit i.S. von § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, wenn das Fahrzeug, für dessen Halten die Kraftfahrzeugsteuer geschuldet wird, Teil der Insolvenzmasse ist. Zur Beantwortung der Frage, ob das Fahrzeug Teil der Insolvenzmasse sei und damit ein Bezug der Kraftfahrzeugsteuer zur Insolvenzmasse bestehe, sei zwischen der Freigabe des Fahrzeugs (sog. echte Freigabe) und der Freigabe der selbstständigen Tätigkeit des Schuldners nach § 35 Abs. 2 InsO zu unterscheiden. Habe der Insolvenzverwalter eine **echte Freigabe** des Fahrzeugs erklärt, entfalle ein Bezug der Kraftfahrzeugsteuer zur Insolvenzmasse. Denn durch die Freigabeerklärung werde das Fahrzeug aus der Insolvenzmasse entlassen und falle in das insolvenzfreie Schuldnervermögen zurück. Im Gegensatz zur echten Freigabe des Fahrzeugs habe die Freigabe der selbstständigen Tätigkeit des Schuldners nach § 35 Abs. 2 InsO keine Auswirkungen auf die Massezugehörigkeit eines im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung vorhandenen Fahrzeugs. Durch diese Erklärung werde das Fahrzeug nicht aus der Insolvenzmasse entlassen. Denn eine Freigabe der selbstständigen Tätigkeit gemäß § 35 Abs. 2 InsO umfasse nur den Neuerwerb und nicht das im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung bereits vorhandene Vermögen.

- BFH-Urteil vom 26.10.2011, VII R 50/10 (Erlass bei Insolvenz Rechtsanwältin)

In dieser Entscheidung erörtert der VII. Senat, ob eine Verpflichtung des Finanzamts zur Beteiligung an einem außergerichtlichen Schuldenbereinigungsplan einer Rechtsanwältin im Erlasswege besteht. Als Rechtsgrundlage komme allein ein Erlass nach Maßgabe von § 227 AO in Betracht. Der Erlass aus persönlichen Billigkeitsgründen setze Erlassbedürftigkeit und Erlasswürdigkeit voraus. Im Streitfall hatte die Klägerin mangels Erlassbedürftigkeit keinen Anspruch auf (Teil-)Erlass ihrer Schulden, die ablehnende Entscheidung des Finanzamts sei auch nicht ermessensfehlerhaft.

- BFH-Urteil vom 22.11.2011, VII R 63/10 (Haftung gem. § 74 AO ↔ Surrogate)

Die Haftung des an einem Unternehmen wesentlich beteiligten Eigentümers nach § 74 AO erstrecke sich nicht nur auf die dem Unternehmen überlassenen und diesem dienenden Gegenstände, sondern sie erfasse in Fällen der Weggabe oder des Verlustes von Gegenständen nach der Haftungsinanspruchnahme auch die Surrogate, wie z.B. Veräußerungserlöse oder Schadenersatzzahlungen.

- BFH-Urteil vom 24.11.2011, V R 13/11 (Wirkung rechtskräftiger Tabelleneintrag)

Grundlage für die Forderungsanmeldung der Umsatzsteuer im Insolvenzverfahren nach §§ 174 ff. InsO sei der gemäß §§ 16 ff. UStG berechnete Steueranspruch für das Kalenderjahr. Im Jahr der Insolvenzeröffnung sei die anzumeldende Umsatzsteuer für den Zeitraum bis zur Insolvenzeröffnung zu berechnen. Eine gesonderte Forderungsanmeldung i.S. von § 174 InsO für einzelne Voranmeldungszeiträume sei jedenfalls nicht erforderlich, da diesen im Verhältnis zur Jahressteuerberechnung in verfahrens- und in materiell-rechtlicher Hinsicht grundsätzlich nur vorläufiger Charakter zukomme und es sich bei der für einzelne Voranmeldungszeiträume entstandenen Steuer daher nur um eine unselbständige Berechnungsgrundlage für den sich für das Kalenderjahr oder den kürzeren Besteuerungszeitraum im Jahr der Insolvenzeröffnung ergebenden Steueranspruch handele.

Die Steuerberechnung gemäß §§ 16 ff. UStG unterliege weder den Beschränkungen der Insolvenzaufrechnung noch denen der Insolvenzanfechtung. Die Steuerberechnung sei keine Aufrechnung, so dass sie auch nicht den Beschränkungen der §§ 94 ff. InsO unterliege. Anders als bei einer Aufrechnung, die selbständige Forderungen voraussetze, seien die im Rahmen der Steuerberechnung nach §§ 16 ff. UStG miteinander zu saldierenden Steueransprüche, Vorsteuerbeträge und Berichtigungen lediglich unselbständige

Besteuerungsgrundlagen innerhalb einer Steuerberechnung und -festsetzung, nicht aber Ansprüche mit verfahrensrechtlichem Eigenleben; erst wenn sich bei der Steuerberechnung gemäß §§ 16 ff. UStG als Saldo eine Steuerschuld oder - als Vergütungsanspruch - ein rechnerischer Überschuss und damit eine "negative Steuerschuld" zugunsten des Unternehmers ergebe, bestehe ein selbständiger und damit abtretbarer oder aufrechenbarer Steuer- oder Vergütungsanspruch. Es bestehe unter Berücksichtigung der Richtlinie 77/388/EWG für den Unternehmer keine Rechtsgrundlage dafür, sich den Betrag seines Vorsteuerabzugs voll auszahlen zu lassen und die ohne Saldierung mit dem Vorsteuerabzug geschuldete Steuer an das Finanzamt zu entrichten oder z.B. diese Zahlung schuldig zu bleiben. Dementsprechend könne weder das Finanzamt noch der Unternehmer mit oder gegen einzelnen Ansprüchen auf Umsatzsteuer aus Ausgangsleistungen oder mit oder gegen Vorsteueransprüchen aus einzelnen Leistungsbezügen aufrechnen. Die Steuerberechnung sei auch keine anfechtbare Rechtshandlung i.S.d. §§ 129 ff., da sie keine gläubigerbenachteiligende Wirkung habe. Dies folge aus dem Neutralitätsprinzip der Umsatzsteuer.

Werden zur Insolvenztabelle angemeldete Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ohne Widerspruch in die Tabelle eingetragen, komme der Eintragung dieselbe Wirkung wie der beim Bestreiten vorzunehmenden Feststellung gemäß § 185 InsO i.V.m. § 251 Abs. 3 AO zu und könne wie diese unter den Voraussetzungen des **§ 130 AO** geändert werden. Es sei kein sachlicher Grund erkennbar, der es rechtfertigen könne, der Eintragung aufgrund bloßer Feststellung ohne Bestreiten weiter gehende Rechtsfolgen als einer Feststellung nach Bestreiten zuzubilligen. Bei der Eintragung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis sei § 178 Abs. 3 InsO daher einschränkend dahingehend auszulegen, dass dieser Eintragung lediglich die Wirkung einer behördlichen Feststellung nach Bestreiten gemäß § 185 InsO i.V.m. § 251 Abs. 3 AO zukomme und wie diese unter den Voraussetzungen des § 130 AO geändert werden könne, wobei die Entscheidung hierüber wie beim rechtzeitigen Bestreiten von der Verwaltungsbehörde zu treffen sei.

- BFH-Urteil vom 30.11.2011, I R 100/10 (Passivierung bei qualifiziertem Rangrücktritt)

Eine Verbindlichkeit, die bei sog. qualifiziertem Rangrücktritt nur aus künftigen Gewinnen oder einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfüllt zu werden braucht, kann nach Ansicht des I. Senats mangels gegenwärtiger wirtschaftlicher Belastung nicht ausgewiesen werden (§ 5 Abs. 2a EStG). Die vertraglichen Vereinbarungen lauteten im Streitfall wie folgt: *"Im Falle*

des Eintritts einer Überschuldung der Schuldnerin tritt die sich aus dem jeweiligen Saldo des Darlehens-Verrechnungskontos ergebende Forderung der Gläubigerin automatisch in Höhe des Betrags der Überschuldung im Rang hinter die Forderungen aller übrigen Gläubiger zurück. ... Solange die Schuldnerin überschuldet ist, ist der Gläubigerin untersagt, über ihre Darlehensforderung zu verfügen, insbesondere sie abzutreten oder zu verwenden. Das Abtretungsverbot gilt nicht für den Fall der Veräußerung der von der Gläubigerin gehaltenen Geschäftsanteile an der Schuldnerin. Die Gläubigerin kann die Befriedigung ihrer Gesamtforderung nur aus künftigen Jahresüberschüssen, soweit sie bestehende Verlustvorträge übersteigen, oder ggf. aus einem Liquidationsüberschuss verlangen." Eine Rangrücktrittsvereinbarung, nach der eine Verbindlichkeit nur aus künftigen Gewinnen oder einem eventuellen Liquidationsüberschuss zu bedienen ist, belaste den Schuldner aber nicht stärker, als wäre die Verbindlichkeit gegen entsprechende Besserungsabrede erlassen worden („insoweit anders als Rangrücktrittsvereinbarungen, die auch aus sonstigem Vermögen zu bedienen sind“). Es sei daher gerechtfertigt, diese Verbindlichkeit wie einen Erlass mit Besserungsabrede zu behandeln und die Verbindlichkeit nicht auszuweisen. Die Darlehen seien nicht als Einlagen zu beurteilen. Unterliege die Rückzahlung von Gesellschafterdarlehen denselben Voraussetzungen wie die Rückzahlung von Eigenkapital, dann entstehe für den Schuldner Eigenkapital und die Verbindlichkeit sei auszubuchen. Ob die Darlehen dann als Eigenkapital auszuweisen wären, wenn sie nur aus einem künftigen Liquidationsüberschuss zurückzuzahlen wären, könne offenbleiben. Denn es sei jedenfalls deshalb nicht von Einlagen auszugehen, weil die Darlehen auch aus künftigen Gewinnen zu tilgen seien und ihnen daher nicht die Funktion von zusätzlichem Eigenkapital zukomme. Im Streitfall hatte damit das Finanzamt die Verbindlichkeit zutreffend steuerbilanziell gewinnwirksam ausgebucht.

- BFH-Beschluss vom 30.11.2011, VII B 99/11 (Haftung bei USt-Organschaft)

Im umsatzsteuerrechtlichen Organkreis bleiben nach Auffassung des VII. Senats die zusammengeschlossenen Gesellschaften unter haftungsrechtlichen Gesichtspunkten zivilrechtlich selbständig. Im Streitfall war dies für die Rechtmäßigkeit eines Haftungsbescheides gem. § 191 AO in analoger Anwendung von § 128 HGB für die von einem Konsortium geschuldete Umsatzsteuer von Bedeutung.

- BGH-Urteil vom 19.1.2012 – IX ZR/2/11 (Anfechtung Zahlung USt-Organgesellschaft)

Mit dieser Entscheidung zur Anfechtbarkeit von Zahlungen einer umsatzsteuerrechtlichen Organgesellschaft an das Finanzamt gem. § 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO kommt der IX. Senat des

BGH zu einer anderen Rechtsauffassung als der VII. Senat des BFH im Urteil vom 23.9.2009: *„Zieht das Finanzamt in Fällen einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft der Steuerschuld des Organträgers entsprechende Beträge aufgrund einer Lastschriftermächtigung vom Konto der Organgesellschaft ein, so macht es den steuerrechtlichen Haftungsanspruch aus § 73 AO gegen die Organgesellschaft geltend. Gerät diese in Insolvenz, erlangt das Finanzamt die Zahlung als deren Insolvenzgläubiger. Erbringt der Schuldner einer noch nicht durchsetzbaren steuerrechtlichen Haftungsverbindlichkeit eine Zahlung an das Finanzamt, ist davon auszugehen, dass er dadurch seine Haftungsverbindlichkeit und nicht die ihr zugrunde liegende Steuerschuld des Dritten tilgen will. Kommt der Zahlung des Schuldners an einen Insolvenzgläubiger eine Doppelwirkung zu, weil dadurch neben der Forderung des Empfängers zugleich der gegen den Schuldner gerichtete Anspruch eines mithaftenden Dritten auf Befreiung von dieser Verbindlichkeit erfüllt wird, kann die Leistung nach Wahl des Insolvenzverwalters sowohl gegenüber dem Leistungsempfänger als auch gegenüber dem Dritten als Gesamtschuldner angefochten werden.“*

- BFH-Beschluss vom 31.1.2012, I S 15/11

(Klagebefugnis des Schuldners gegen Haftungsbescheid nach Verfahrenseröffnung)

Der I.Senat hat zutreffend eine eigene Klagebefugnis des Insolvenzschuldners gegen einen an ihn gerichteten Haftungsbescheid (§ 191 AO) bejaht, der nach Verfahrenseröffnung als Verwaltungsakt an den Schuldner bekanntgegeben wurde. Es solcher Verwaltungsakt ist nach ständiger BFH-Rechtsprechung nichtig (§ 125 Abs. 1 AO) und damit unwirksam (§ 124 Abs. 3 AO). Um den Rechtsschein der Wirksamkeit zu beseitigen, muss auch dem Schuldner eine eigenständige Einspruchs- bzw. Klagebefugnis zuerkannt werden. *„Macht der Insolvenzschuldner geltend, Steuerbescheide seien unter Verletzung des § 87 InsO nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens an ihn zugestellt worden, macht er keinen Anspruch hinsichtlich des zur Insolvenzmasse gehörenden Vermögens geltend; er rügt vielmehr nur die mangelnde Einhaltung der Regelungen der InsO. Es ist ernstlich zweifelhaft, dass der Schuldner in einem solchen Fall keine Befugnis haben soll, die Bescheide anzufechten und Anfechtungsklage bzw. Nichtigkeitsklage gemäß § 41 Abs. 2 Satz 2 FGO (zur alternativen Möglichkeit von Feststellungs- und Anfechtungsklage vgl. von Beckerath in Beermann/Gosch, FGO § 41 Rz 80 f., m.w.N.) erheben und die Beseitigung des Rechtsscheins, der von dem nichtigen Haftungsbescheid ausgeht, zu verlangen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts Braunschweig vom 31. August 2007 8 B 134/07). Auch der Bundesgerichtshof billigt in dem*

vergleichbaren Fall, in dem die Verfahrensunterbrechung durch die Insolvenzeröffnung nicht beachtet wird, dem Insolvenzschuldner ebenso wie dem Insolvenzverwalter ein eigenes Klagerecht zu (Urteile vom 16. Januar 1997 IX ZR 220/96, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1997, 1445; vom 21. Juni 1995 VIII ZR 224/94, NJW 1995, 2563).“

- BFH-Urteil vom 28.2.2012 – VII R 36/11 R 24/11

(Aufrechnungsverbote für Steuererstattungsansprüche bei Nachtragsverteilung)

Der VII. Senat vertritt insolvenzrechtlich folgerichtig die Ansicht, dass nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens entstandene, aber bereits während seiner Dauer begründete Steuererstattungsansprüche des Insolvenzschuldners weiterhin dem Insolvenzbeschlagn unterliegen, falls mit der Aufhebung des Insolvenzverfahrens ihre Nachtragsverteilung vorbehalten worden ist. Für solche dem Insolvenzbeschlagn weiterhin unterliegenden Ansprüche gelten die insolvenzrechtlichen Aufrechnungsverbote des § 96 InsO. Im Streitfall blieb die Nachtragsverteilung für vor und während der Dauer des Insolvenzverfahrens begründeter Ansprüche auf Steuererstattungen vorbehalten. Das Finanzamt war der Ansicht, der Beschluss des Insolvenzgerichts über eine nur vorbehaltene Nachtragsverteilung komme nicht die Wirkung ihrer Anordnung zu.

- BFH-Urteil vom 28.2.2012 – VIII R 2/08 (Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen)

Der VIII. Senat nimmt im Rahmen einer Kostenentscheidung nach übereinstimmender Erledigungserklärung zur Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen Stellung: *„Ob der Wortlaut des Gesetzes und die Gesetzesbegründung (vgl. BTDrucks 13/7480, S. 192) es ausschließen, die Besteuerung eines Sanierungsgewinns im Sinne der aufgehobenen Vorschrift weiterhin --allein aufgrund der §§ 163, 227 AO-- als sachlich unbillig anzusehen und von der Besteuerung auszunehmen, wenn wie im Streitfall außer der Tatsache des sanierungsbedingten Verzichts eines Gläubigers nach den tatsächlichen Feststellungen des FG weder besondere sachliche oder persönliche Billigkeitsgründe ersichtlich sind, ist streitig (gegen eine solche fortdauernde Erlassbefugnis unter Hinweis auf den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung die Vorinstanz --FG München, Urteil vom 12. Dezember 2007 1 K 4487/06, EFG 2008, 615; Blümich/Erhard, § 3 EStG Rz 820; für eine fortdauernde Erlassmöglichkeit trotz Aufhebung des § 3 Nr. 66 EStG a.F.; BFH-Urteil vom 14. Juli 2010*

XR 34/08, BFHE 229, 502, BStBl II 2010, 916 --Rechtsauffassung insoweit nicht tragend--; Geist, Betriebs-Berater --BB-- 2008, 2658, 2660; Seer, Finanz-Rundschau --FR-- 2010, 306; Knebel, Der Betrieb 2009, 1094; Wagner, BB 2008, 2671; Braun/Geist, BB 2009, 2508; Töben, FR 2010, 249). Jedenfalls ist die Auffassung der Vorinstanz, ein entsprechender Wille des Gesetzgebers (zur generellen Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen) könne angesichts der Abschaffung des § 3 Nr. 66 EStG a.F. nicht angenommen werden, bei der im Rahmen der Kostenentscheidung vorzunehmenden summarischen Prüfung nicht von vornherein abzulehnen. Denn der Gesetzgeber hat bislang eine generelle Ersatzregelung für § 3 Nr. 66 EStG a.F. nicht geschaffen, sondern lediglich begrenzt auf Teilbereiche des Steuerrechts (wie die Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a des Körperschaftsteuergesetzes) eine partielle Sanierungsgewinnbegünstigung eingeführt. Da die Erfolgsaussichten der Revision mithin offen waren, hält der Senat es für sachgerecht, die Verfahrenskosten hälftig zu teilen.“

- BFH-Urteil vom 8.3.2012 – V R 24/11 (Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG)

Der V. Senat judiziert weiterhin, dass der Berichtigungsanspruch nach § 15a UStG aufgrund der steuerfreien Veräußerung des Wirtschaftsguts durch den Insolvenzverwalter nach Verfahrenseröffnung eine Masseverbindlichkeit i.S. von § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO ist. Bemerkenswert ist diese Entscheidung jedoch unter einem weiteren Gesichtspunkt: Der V. Senat sieht sich nicht im Widerspruch zur Rechtsprechung des VII. Senats im Urteil vom 16.1.2007 – VII R 7/06, der für den Umkehrfall einer Berichtigung nach § 15a UStG, die zu einer Steuervergütung führt, die Aufrechnung gegen diesen Vergütungsanspruch zulässt. Auch wenn der VII. Senat des BFH im Erhebungsverfahren die Aufrechnung gegen einen der Masse zustehenden Vergütungsanspruch zulasse, obwohl dieser auf einer Steuerberechnung für die Masse im Festsetzungsverfahren beruhe, liege darin nach Ansicht des V. Senats keine im Streitfall entscheidungserhebliche Abweichung, die eine Anfrage an den VII. Senat des BFH gemäß § 11 Abs. 3 FGO und ggf. eine Vorlage an den Großen Senat des BFH gemäß § 11 Abs. 2 FGO rechtfertige. Nach dem für die Entscheidung maßgebenden Geschäftsverteilungsplan sei der VII. Senat des BFH zuständig für Aufrechnung, Abtretung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis sowie für Abrechnungsbescheide, Rückforderungsbescheide und Anrechnungsverfügungen im Erhebungsverfahren, wenn nicht zugleich die Steuerfestsetzung streitig ist. Die Zuständigkeitsverteilung im Verhältnis zum VII. Senat des BFH entspreche daher der steuerverfahrensrechtlichen Unterscheidung zwischen dem Festsetzungs- und dem Erhebungsverfahren (§§ 155 ff. AO und §§ 218 ff.

AO). Im Streitfall entscheide der erkennende Senat im Festsetzungsverfahren über die gemäß §§ 16 ff. UStG i.V.m. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO für die Masse vorzunehmende Steuerberechnung und -festsetzung und berücksichtige dabei, den insolvenzrechtlichen Besonderheiten entsprechend, nur die umsatzsteuerrechtlichen Einzelansprüche aus Umsätzen, abziehbaren Vorsteuerbeträgen und Berichtigungen, die nicht nach § 38 InsO bei der Berechnung der Insolvenzforderung dem vorinsolvenzrechtlichen Bereich, sondern nach den Bedingungen des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO dem dem Verwaltungs- und Verfügungsrecht des Insolvenzverwalters unterliegenden Unternehmensteil zuzuordnen seien. Demgegenüber betreffe die Rechtsprechung des VII. Senats des BFH Abrechnungsbescheide nach § 218 AO, mit denen über die Wirksamkeit von Aufrechnungen gemäß § 226 AO unter Beachtung von § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO entschieden werde, und damit das Erhebungsverfahren. Im Verhältnis zwischen Festsetzungs- und Erhebungsverfahren sei die im Festsetzungsverfahren vorgenommene Steuerfestsetzung für das Erhebungsverfahren vorgreiflich. Denn Grundlage für die Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis seien gemäß § 218 Abs. 1 Satz 1 AO Steuerbescheide und Steuervergütungsbescheide. Daher sei im Verfahren über einen Abrechnungsbescheid z.B. nicht über das materiell-rechtliche Bestehen der Gegenforderung des FA zu entscheiden, da dies Gegenstand des Festsetzungsverfahrens und des dieses Verfahren betreffenden Rechtsbehelfs sei. Hiervon gehe auch die Rechtsprechung des VII. Senats des BFH aus.

- BFH-Urteil vom 20.3.2012 – VII R 12/11

(Hinterziehungszinsen ≠ § 302 Nr 1 InsO RSB [+])

Hinterziehungszinsen sind nach Ansicht des VII. Senats keine Verbindlichkeiten aus einer vorsätzlich begangenen unerlaubten Handlung i.S. des § 302 Nr. 1 InsO. Sie seien deshalb nicht von der Restschuldbefreiung ausgeschlossen. Bereits im Urteil v. 19.8.2008 – VII R 6/07 hatte der VII. Senat entschieden, dass hinterzogenen Steuern keine Verbindlichkeiten aus einer vorsätzlich begangenen unerlaubten Handlung sind. *„§ 302 Nr. 1 InsO beruht auf dem vollstreckungsrechtlichen Gedanken, dass der Schuldner, gegen den Forderungen aus unerlaubten Handlungen bestehen, wegen dieser Forderungen weniger schutzwürdig ist. Deshalb ist dem Insolvenzschuldner für Forderungen aus unerlaubten Handlungen die Restschuldbefreiung zu versagen. Ebenso wie der auf einer Steuerhinterziehung beruhende Steueranspruch resultieren jedoch auch die Hinterziehungszinsen nicht auf einer unerlaubten Handlung. Sie entstehen nur, wenn die auf einem Steuertatbestand --und nicht auf einer unerlaubten Handlung-- beruhende Hauptforderung entstanden ist. Ähnlich wie der in § 71*

AO geregelte Haftungsanspruch (vgl. Senatsurteil in BFHE 181, 552, BStBl II 1997, 308) hängt der Zinsanspruch nach § 235 AO somit vom Entstehen des auf einer Steuerhinterziehung beruhenden Steueranspruchs ab. Der Zinsanspruch knüpft damit an die auf einer Steuerhinterziehung beruhenden Steuerschulden an, die --wegen der Akzessorietät des Zinsanspruchs-- entstanden sein müssen. Dieses zusätzliche Erfordernis muss ein bloßer Deliktsanspruch nicht erfüllen. Deshalb teilt die Zinsforderung das Schicksal der Hauptforderung und kann nicht als aus einer unerlaubten Handlung resultierender Anspruch angesehen werden“.