

Protokoll zum  
Bochumer Steuerseminar für Praktiker und Doktoranden  
Vom 19.10.2012\*

Symposium  
**„Insolvenzrecht und Umsatzsteuer“**

Referent:

**Stephan Ries**

(Rechtsanwalt und Insolvenzverwalter, Wuppertal)

Podiumsdiskutant:

**Professor Dr. Christoph Uhländer**

(Finanzverwaltung NRW, Fachhochschule für Finanzen - Schloss Nordkirchen)

---

\* Dipl.-Juristin, Dipl.-Finanzwirtin Diana Klesen, Wiss. Mit. am Lehrstuhl für Steuerrecht, Bochum.

Einleitung .....	2
1. Referat: Ries – Insolvenzrecht und Umsatzsteuer oder Miteinander sprechen, um sich wechselseitig zu verstehen .....	2
1.1 Grundlegendes Ziel des Insolvenzverfahrens.....	2
1.2 Normkonkurrenz zwischen Steuerrecht und Insolvenzrecht.....	3
1.3 Unmittelbare Durchsetzbarkeit steuerrechtlicher Ansprüche gegen die Masse .....	4
1.4 Einzelne ausgewählte Themen .....	5
1.4.1 Neue Masseverbindlichkeiten im eröffneten Verfahren- Abgrenzung Insolvenzforderungen/Masseverbindlichkeiten .....	5
1.4.2 § 55 Abs. 4 InsO einerseits und BFH v. 29.01.2009 – V R 64/07 und v. 09.12.2010 – V R 22/10 andererseits .....	6
1.4.3 § 55 Abs. 4 InsO und die vorläufige Eigenverwaltung.....	6
1.4.4 Umsatzsteuerliche Zwangsverrechnung (§§ 16 Abs. 2, 18 Abs.1 UStG).....	6
1.4.5 Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG .....	6
1.4.6 Umsatzsteuerliche Organschaft.....	6
2. Stellungnahme: Uhländer.....	6
3. Diskussion .....	9

## Einleitung

*Prof. Seer* begrüßt den Referenten *Herrn Ries* und den Podiumsdiskutanten *Prof. Uhländer* als Experten des Insolvenzrechts.

### 1. Referat: Ries – Insolvenzrecht und Umsatzsteuer oder Miteinander sprechen, um sich wechselseitig zu verstehen

*Herr Ries* stellt heraus, dass die theoretischen Probleme des Insolvenzrechts bei der Umsatzsteuer, die sich auch nach dem Haushaltsbegleitgesetz 2011 (HBeglG)<sup>2</sup> äußern, in der Praxis greifbar würden. Er stellt auf Folien 2 und 3 kurz dar, was Inhalt seines Vortrags sein soll.

#### 1.1 Grundlegendes Ziel des Insolvenzverfahrens

Als grundlegendes Ziel des Insolvenzverfahrens nennt er (auf Folien 4 bis 12) die optimale und gleichmäßige Befriedigung der Insolvenzgläubiger (sog. *par condicio creditorum*; §§ 1, 187 ff InsO) aus dem begrenzten Massevolumen. Zu diesem Zweck werde das Verfahren in die fremden Hände des Insolvenzverwalters, der als Rechtspflegeorgan in der Vollstreckung tätig sei,

---

<sup>2</sup> BGBl I 2010, 1885.

gegeben. Zu dessen Amtspflichten gehöre es auch, Ballast abzuwerfen und die allgemeine Verteilungsmasse für die Insolvenzgläubiger (§§ 187 ff. InsO) zu „vermehrten“. Dies laufe zwar dem Interesse der Finanzbehörden entgegen, die gesetzlich geschuldeten Steuern in voller Höhe einzutreiben. Dies sei aber hinzunehmen, da die Insolvenzordnung (InsO) und die Abgabenordnung (AO) vom selben Gesetzgeber stammen. Die rechtsstaatliche Garantie effektiver Zwangsvollstreckung und Gewährleistung der verfahrensrechtlichen Durchsetzbarkeit von Forderungen sei verfassungsrechtlich verankert, da der Rechtsstaat kein Faustrecht oder Recht des Stärkeren kenne.

*Herr Ries* schildert kurz den Ablauf des Insolvenzverfahrens, das mit dem Antrag auf Eröffnung beginne, der dann vom Gericht auf das Vorliegen von Insolvenzgründen geprüft werde. Die gerichtliche insolvenzrechtliche Sicherungsanordnungen wie Einstellung und Untersagung der Einzelvollstreckung gem. § 21 Abs. 2 Nr. 3 InsO würden die verfassungsrechtlich abgesicherten Zugriffsrechte der Gläubiger unmittelbar beschneiden. Andererseits ändere sich mit der Insolvenzverfahrenseröffnung der Bewirtschaftungszweck: Zwar bleibe der Schuldner formal Eigentümer und dinglicher Rechtsinhaber. Der Insolvenzverwalter verwalte aber das Vermögen in erster Linie treuhänderisch zum Zwecke späterer Verteilung an die Gläubiger (§§ 187 ff InsO). Die Insolvenzmasse sei dabei durch die Summe aller maximal möglichen Verwertungsschritte betragsmäßig begrenzt (§ 196 Abs. 1 InsO). Anhand eines Rechenbeispiels (auf Folie 9) stellt *Herr Ries* dar, dass jede bevorzugte Bedienung einzelner Gläubiger (etwa auch des Fiskus) zu Lasten aller übrigen Gläubiger gehen würde. Die Verteilungsmasse, die an die Gemeinschaft der Gläubiger auszahlbar sei, ergebe sich erst nach Abzug auch der Masseverbindlichkeiten. Eine Reduzierung der Verteilungsmasse (§§ 187 ff InsO) bedürfe einer gegenüber den grundrechtlich geschützten Gläubigerinteressen besonderen Legitimation, soweit das Insolvenzverfahren die Einzelvollstreckung sperre. Die Legitimation bzgl. der sonstigen Masseverbindlichkeiten (z.B. §§ 55, 108 InsO) liege darin, dass sie aus einem zur Masseverwertung nötigen Zwischenschritt herrühren würden. Sie seien nicht etwa der eigentliche Anlass des Insolvenzverfahrens.

## **1.2 Normkonkurrenz zwischen Steuerrecht und Insolvenzrecht**

*Herr Ries* stellt das Verhältnis von Steuerrecht und Insolvenzrecht wie folgt dar: Das Insolvenzrecht sei ein der Steuerfestsetzung nachlaufendes besonderes Gesamtvollstreckungsrecht und Verteilungsrecht, eine spezialgesetzliche Durchsetzungssperre. Es ordne Rangfolgen und Privilegien zwischen unterschiedlichen Gläubigergruppen zu. Überschneidungen gebe es zwischen dem Sonderrecht der InsO und der Steuererhebung i.S.v. § 218 AO sowie der Vollstreckung i.S.v. §§ 249 ff. AO. Die vorrangigen „lex-specialis“ Regelungen der InsO würden unter dem Blickwinkel der Verteilungsgerechtigkeit stehen. Demgegenüber bleibe die „Verbescheidungskompetenz“ der Finanzämter auf den durch Gesetz legitimierten steuerrechtlichen Kernbereich

und die Forderungsfeststellung zur Tabelle gem. § 251 Abs. 3 InsO beschränkt<sup>3</sup>. Die Finanzverwaltung sei also nicht dazu legitimiert, neben der Steuerberechnung auch über die Qualität des Steuerbetrags z.B. als Masseverbindlichkeit zu urteilen.

*Herr Ries* stellt klar, dass Durchsetzungsanordnungen oder –sperren der InsO nur für die Dauer des Insolvenzverfahrens gelten und nicht auf das materielle Recht durchschlagen würden. Insolvenzrecht sei Verfahrensrecht und modifiziere grds. nicht das Ursprungsrecht. Jedoch würden die insolvenzrechtlichen Sperrwirkungen indirekt in den Bereich der Steuerfestsetzung zurückstrahlen. Eine Festsetzung unterbleibe daher meist, wenn diese - etwa wg. §§ 38, 174 ff InsO - direkt gegen die Masse nicht mehr durchsetzbar sei (s. auch BFH I R 33/01 = BFHE 201, 392 mit Verweis auf § 240 ZPO analog).

*Herr Ries* macht deutlich, dass es auch ein Leben nach und neben der Insolvenz gibt. Dies mache eine Aufteilung in Sphären vor Insolvenzeröffnung, im eröffneten Verfahren und im insolvenzfremden Bereich nötig (siehe dazu Folien 15 und 16). Neuerdings werde eine andersartige Differenzierung vorgenommen (vgl. Folie 16), bei der in die Zeit vor Bestellung eines vorläufigen Verwalters nach § 21 Abs. 2 Nr. 1 InsO, die Phase der vorläufigen Insolvenzverwaltung, ab Eröffnung des Insolvenzverfahrens und den insolvenzfremden Bereich unterschieden werde. Der § 55 InsO habe dazu geführt, dass für die Zeit eines schwachen Verwalters (Zustimmungsvorbehalt) nicht mehr Insolvenzforderungen angenommen würden, sondern mit späterer Eröffnung des Verfahrens nunmehr Masseverbindlichkeiten vorlägen.

### 1.3 Unmittelbare Durchsetzbarkeit steuerrechtlicher Ansprüche gegen die Masse

Auf den Folien 19 bis 21 stellt *Herr Ries* die Verfahrensabschnitte im Zeitstrahl dar. Dabei erläutert er die Problematik, dass der Umsatzsteuervoranmelderhythmus regelmäßig ein Monatsrhythmus sei, während die Ereignisse im Insolvenzverfahren unregelmäßig oft im laufenden Monat lägen. Daraus ergäben sich Abgrenzungs- und Zuordnungsschwierigkeiten (im Einzelnen auf Folien 19 bis 21 nachzulesen). Schwierigkeiten ergäben sich insb. für den Fall, dass der Schuldner ohne Zustimmung des Verwalters agiert.

Aus der Rechtsbeziehung zur umsatzsteuerbaren „Lieferung und Leistung“ (Kaufvertrag, Werkvertrag, Dienstvertrag usw.) gehe eine Einnahme der Masse, z.B. in Höhe des Bruttokaufpreises, hervor. An der Umsatzsteuer bestehe zugunsten der Steuerverwaltung keine dingliche Aus- u. Absonderungsbefugnis. Die Einnahme laufe deshalb voll in das Rangabstufungssystem der Masse, wonach sich zwingend alle Auszahlungsvorgänge ausrichten müssten<sup>4</sup>. *Herr Ries* stellt klar, dass die Umsatzsteuer also weder ein ungekürzt „durchlaufender“ Posten sei, noch treibe

---

<sup>3</sup> Dazu nennt *Herr Ries* den aktuellen Beschluss des BFH vom 05.09.2012 - VII B 95/12, in dem der 7. Senat entschieden habe, dass über den insolvenzrechtlichen Rückgewähranspruch nach § 143 InsO nicht gem. § 218 Abs. 2 AO durch Abrechnungsbescheid entschieden werden könne.

<sup>4</sup> Speziell bzgl. der Umsatzsteuer aus Verwertung zitiert *Herr Ries*: BGH vom 14.10.2010- IX ZB 224/08.

sie der Insolvenzverwalter für den Fiskus ein. Die Problematik, dass der Fiskus kein vorrangiges Recht an der Umsatzsteuer hat, veranschaulicht er mittels eines Rechenbeispiels (auf Folie 23).

## 1.4 Einzelne ausgewählte Themen

### 1.4.1 Neue Masseverbindlichkeiten im eröffneten Verfahren- Abgrenzung Insolvenzforderungen/Masseverbindlichkeiten

Zu Beginn stellt Herr Ries klar, dass der Insolvenzverwalter nicht Rechtsnachfolger des Schuldners sei. Vielmehr bleibe der Schuldner Steuersubjekt. Den Insolvenzverwalter träfen nur Abwicklungspflichten. Auf Folien 24 ff. stellt er dar, wie Masseverbindlichkeiten entstehen. Schlüsselnormen für die Abgrenzung von Insolvenzforderung und Masseverbindlichkeit seien §§ 38, 55, 140 InsO. Ausgangsnorm sei § 38 InsO, der Insolvenzforderungen grds. als „zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründeten Vermögensanspruch gegen den Schuldner“ definiere. Dies werde durch § 55 Abs. 2 und 4 InsO überlagert, der eine besondere gesetzliche Kompetenzzuweisung beinhalte, nach der Handlungen des vorläufigen Verwalters vorgreiflich wirken würden. § 140 Abs. 1 InsO besage, wann Rechtshandlungen vorgenommen seien, nämlich wenn ihre rechtliche Wirkung eintrete, spätestens mit dem letzten zur Erfüllung ihres Tatbestandes nötigen Teilakt. Bei bedingten oder befristeten Rechtshandlungen genüge gem. § 140 Abs. 3 InsO ein entstandenes Anwartschaftsrecht (siehe dazu Folien 27 ff.). Obwohl § 140 Abs. 3 InsO nur für rechtsgeschäftliche Handlungen gelte, beinhalte er aber auch für gesetzliche Schuldverhältnisse einen allgemeinen Rechtsgedanken<sup>5</sup>. Danach sei nicht die Fälligkeit eines Anspruchs maßgeblich, sondern die Entstehung. Für das Steuerschuldverhältnis stelle sich demnach die Frage, wann der Anspruch entstanden sei. Auf Folie 30 kritisiert Herr Ries die Rechtsprechung des BFH vom 9.12.2010 - V R 22/10 (Rn. 18, 27 ff.). Nach Ansicht von Herrn Ries ist es u.a. falsch, dass bzgl. des Umsatzsteueranspruchs nicht auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung abgestellt werde. Auch kritisiert er, dass die Forderung des Schuldners aus der Zeit vor dem Insolvenzverfahren mit Verfahrenseröffnung wegen Verlust seiner Inkassobefugnis gem. §§ 80 ff InsO nach Ansicht des BFH „Uneinbringlichkeit“ i.S.d. § 17 UStG vorliegen solle (siehe dazu im Einzelnen Folien 30 bis 33 mit weiteren Argumenten), da seiner Ansicht nach die Durchsetzungssperren der InsO keine unmittelbare materielle Wirkung zeigen würden. Als Kontrollüberlegung merkt er an, dass bei der Eigenverwaltung die Inkassobefugnis per se durchlaufend fortbestehe.

---

<sup>5</sup> Dazu führt *Herr Ries* die Entscheidung des BSG vom 3.2.2012- B 6 KA 30/08 R an.

### **1.4.2 § 55 Abs. 4 InsO einerseits und BFH v. 29.01.2009 – V R 64/07 und v. 09.12.2010 – V R 22/10 andererseits**

Die Frage, wann § 55 Abs. 4 InsO greift, diskutiert *Herr Ries* in verschiedenen Fallkonstellationen, die er aus Zeitgründen mit Verweisung auf die Folien 34 bis 43 nicht bespricht.

### **1.4.3 § 55 Abs. 4 InsO und die vorläufige Eigenverwaltung**

Die Problematik, ob § 55 Abs. 4 InsO bei vorläufiger Eigenverwaltung unter Aufsicht eines vorläufigen Sachwalters anwendbar ist, stellt *Herr Ries* auf Folie 44 dar. Er hält die Vorschrift im Falle des § 270a InsO für analog anwendbar.

### **1.4.4 Umsatzsteuerliche Zwangsverrechnung (§§ 16 Abs. 2, 18 Abs.1 UStG)**

Auf den Folien 45-48 beschäftigt sich *Herr Ries* mit der Frage, ob die umsatzsteuerliche Zwangsverrechnung (Saldobildung von USt und Vorsteuer) im Rahmen der Voranmeldung als klassische Aufrechnung vom Aufrechnungsverbot umfasst ist. Dabei komme es darauf an, in welchem Maße man die Positionen als verselbständigt ansehe. Dies sei insbesondere bei aperiodischen Positionen in Umsatzsteuer-Voranmeldungen problematisch.

### **1.4.5 Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG**

*Herr Ries* widmet Folie 49 dem Aspekt der Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG, die bisher bei Verwertung durch den Insolvenzverwalter als Masseverbindlichkeit angesehen worden sei, wirtschaftlich aber Altjahre betroffen seien.

### **1.4.6 Umsatzsteuerliche Organschaft**

Zuletzt verweist *Herr Ries* für die insolvenzrechtlichen Probleme bei der umsatzsteuerlichen Organschaft auf seine Ausführungen auf Folien 50-51.

## **2. Stellungnahme: Uhländer**

*Prof. Uhländer*<sup>6</sup> gibt zu Beginn zu bedenken, dass in der Abgabenordnung das Insolvenzverfahren nur rudimentär erfasst werde, aber auch das Steuerrecht in der Insolvenzordnung keine explizite Berücksichtigung gefunden habe. Im Bereich des Steuerrechts und Insolvenzrechts ergebe sich daher eine Vielzahl von Problemen.

Er gibt im Folgenden aktuelle Hinweise zur höchstrichterlichen Rechtsprechung des BFH und BGH. Die Entscheidung des BFH v. 1.9.2012<sup>7</sup> beschäftige sich mit der Möglichkeit der Aufrechnung der Finanzbehörde mit vorinsolvenzlichen Steuerschulden gegen einen Umsatzsteuer-

---

<sup>6</sup> Bzgl. der Folgen der Gesetzesänderung durch § 55 Abs. 4 InsO verweist er auf Uhländer, in W/U/S, Insolvenzen u. Steuern, 9. Auflage, 2012, S. 232 ff.).

<sup>7</sup> Az. VII R 35/08.

vergütungsanspruch des Insolvenzschuldners, der im Rahmen einer aus dem Insolvenzbeschluss freigegebenen gewerblichen Tätigkeit erworben worden sei. Das Urteil des 7. Senats des BFH v. 2.11.2010<sup>8</sup> betreffe die Verrechnung von Insolvenzforderungen des Finanzamts mit einem aus Rechnungen des vorläufigen Insolvenzverwalters resultierenden Vorsteuervergütungsanspruch des Insolvenzschuldners. Dies sei in Änderung der Rechtsprechung unzulässig, sofern bei Erbringung der Leistungen des vorläufigen Insolvenzverwalters die Voraussetzungen des § 130 InsO oder des § 131 InsO vorgelegen hätten. Auch auf die Entscheidung des BFH zur Qualifikation als Masseverbindlichkeit bei Entgeltvereinnahmung durch den Insolvenzverwalter vom 9.12.2010<sup>9</sup> lenkt *Prof. Uhländer* sein Augenmerk. Wie bereits von Herrn Ries angesprochen, sei auch die Problematik des § 15a UStG als Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 InsO von Bedeutung. Dazu zitiert er die Entscheidung des BFH v. 9.2.2011<sup>10</sup>.

Deutlich komplexer schätzt *Prof. Uhländer* die folgenden drei Entscheidungen des BFH ein: Zum einen zitiert er das Urteil des BFH v. 28.07.2011<sup>11</sup> zur sog. „kalten Zwangsverwaltung“ und erläutert die Folgen für die Umsatzbesteuerung. Veräußere ein Insolvenzverwalter ein mit einem Grundpfandrecht belastetes Grundstück freihändig aufgrund einer mit dem Grundpfandgläubiger getroffenen Vereinbarung, liege 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 dürfe. Vergleichbares gelte für die freihändige Verwaltung grundpfandrechtsbelasteter Grundstücke durch den Insolvenzverwalter. Es gehe also um die Problematik der Mehrfachumsätze und die verfahrensrechtliche Stellung des Insolvenzverwalters. Ihm komme zum einen eine Verteilungsfunktion und zum anderen die des Vermögensverwalters nach § 34 AO zu, was ihn zum Bekanntgabeadressaten mache, während der Schuldner Inhaltsadressat bleibe.

Zu nennt er das Urteil des BFH v. 24.8.2011<sup>12</sup>, das sich mit der Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft bei Insolvenz beschäftigt. Danach ende die organisatorische Eingliederung einer Organgesellschaft, wenn die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis zwar nicht in vollem Umfang auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übertragen werde (§ 22 Abs. 1 InsO), aber faktisch für den gesamten noch verbleibenden operativen Geschäftsbereich übergehe.

---

<sup>8</sup> Az. VII R 6/10.

<sup>9</sup> Az. V R 22/10; dazu verweist er auf: Wäger, DStR 2011, 1925; BMF v. 9.12.2011; Wäger, ZInsO 2012, 520; Ders. DB 2012, 1460; Dobler, ZInsO 2012, 1256.

<sup>10</sup> Az. XI R 35/09.

<sup>11</sup> Az. V R 28/09.

<sup>12</sup> Az. V R 53/09.

Zudem führt er die Entscheidung des BFH v. 8.9.2011<sup>13</sup> auf. Wenn der Insolvenzschuldner unberechtigt einen zur Masse gehörenden Gegenstand für seine nach Insolvenzeröffnung aufgenommene Erwerbstätigkeit nutze, sei nach dem Urteil des BFH 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 würden. Im Oktober sei zudem mit weiteren Entscheidungen des BFH aus dem Bereich des Insolvenzrechts zu rechnen.

Mit dem Besteuerungsverfahren in der Insolvenz beschäftige sich auch die Entscheidung des BFH vom 24.11.2011<sup>14</sup>. Im Umsatzsteuerrecht gelte der Grundsatz der Unternehmenseinheit, im Insolvenzrecht müsse aber hinsichtlich mehrerer Unternehmensteile differenziert werden:

- USt aus „vorinsolvenzrechtlichem Unternehmensteil“ → Insolvenzforderungen
- USt aus „Unternehmensteil Insolvenzmasse“ → Masseverbindlichkeit
- USt aus „Unternehmensteil freigegebenes Vermögen“ → Steuerverbindlichkeit des Insolvenzschuldners

*Prof. Uhländer* gibt zu bedenken, dass es sich um ein Denkmodell der Rechtsprechung handele und dies nicht gesetzlich geregelt sei. Abgrenzungsprobleme ergäben sich bei Sachverhalten, die mehrere Zeitpunkte betreffen. Auch der Sonderfall der Eigenverwaltung sowie die Thematik des Vorsteuerabzugs könnten problematisch sein. So stelle sich die Frage, mit welcher USt ein Vorsteuerüberhang (z.B. wegen § 13b UStG) aus dem „Unternehmensteil freigegebenes Vermögen“ verrechnet werden könne.

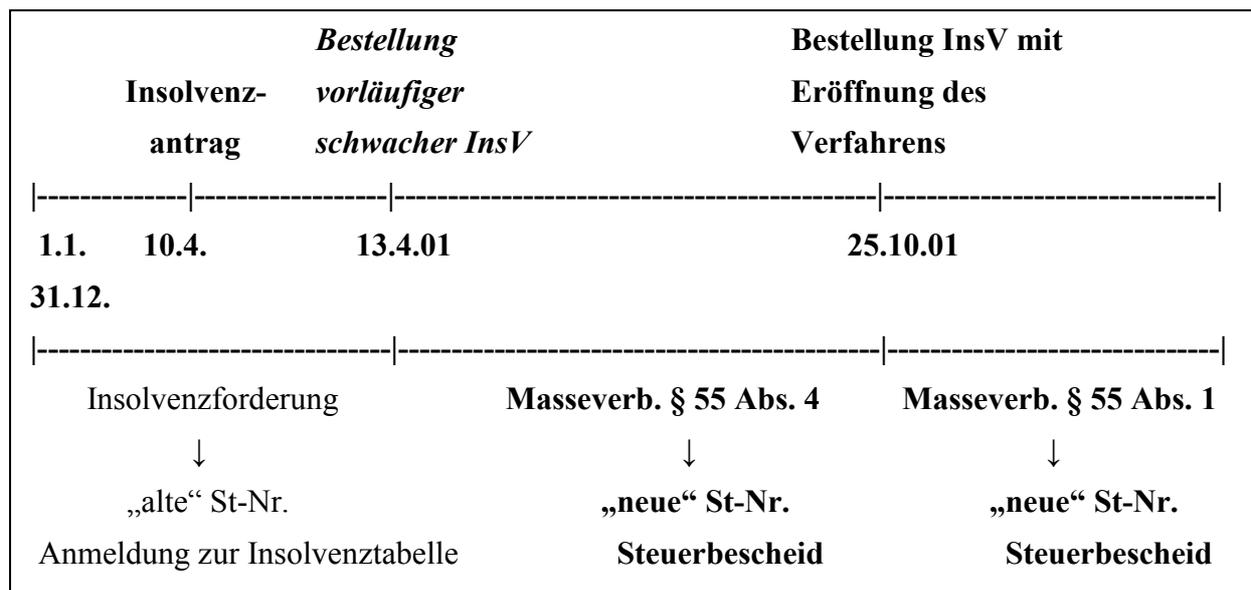
Zudem kritisiert *Prof. Uhländer*, dass die Vorschrift des § 55 InsO Vollzugsschwächen habe. Zudem sei problematisch, ob sich der Grundsatz der Unternehmenseinheit auf die Unternehmensteile zu beziehen habe. Hier ergäben sich viele Abgrenzungsfragen, z.B. wie zu verfahren sei, wenn die umsatzsteuerlich relevante Leistung vor Insolvenzeröffnung erbracht worden sei und die Rechnung erst danach ergehe. Nach Ansicht von *Prof. Uhländer* sei der „Unternehmensteil Insolvenzmasse“ betroffen, da erst nach Insolvenzeröffnung alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt seien.

---

<sup>13</sup> Az. V R 38/10.

<sup>14</sup> Az. V R 13/11.

Im Folgenden bringt *Prof. Uhländer* ein Beispiel für die Rechtslage nach Maßgabe des § 55 Abs. 4 InsO:



Es stelle sich in diesem Beispiel die Frage, wie die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden USt-Voranmeldungen einzuordnen seien. Die USt-Voranmeldung für März werde im April eingereicht, die für April im Mai. Zu untersuchen sei, ob es sich bei der USt schon um Masseverbindlichkeiten handle oder nicht, da zunächst noch keine Masse existiere und vielmehr später eine Berichtigung der Bemessungsgrundlage gem. § 17 UStG zu erfolgen habe. Diese Probleme könnten auch in der Praxis nicht durch die verspätete Abgabe von USt-Voranmeldungen (z.B. für März und April) erst nach Verfahrenseröffnung verhindert werden, da die Pflicht zur Voranmeldung gesetzlich festgelegt sei.

### 3. Diskussion

Aus dem Publikum wird auf das praktische Problem hingewiesen, dass Insolvenzverwalter oftmals zuerst die Buchhaltung aufbereiten müssten, bevor die Voranmeldungen abgegeben werden könnten. *Prof. Uhländer* entgegnet, dass der BFH mit dem Begriff der „Zumutbarkeit“ arbeite und ggf. Schätzungen zulässig seien. *Herr Ries* weist noch einmal auf die Besonderheiten bei Masseunzulänglichkeit und § 209 Abs. 1 Nr. 3 InsO hin.

Zu der möglicherweise analogen Anwendung des § 55 Abs. 4 InsO bei der Eigenverwaltung merkt *Dr. Krumm* an, dass er diese zwar nicht für abwegig halte. Er sehe jedoch darin ein europarechtliches Problem der Beihilfe, die auch durch die Nichterhebung der Umsatzsteuer mangels Masseverbindlichkeit wegen Nichtanwendbarkeit des § 55 Abs. 4 InsO gegeben sein könne. Es handle sich dabei um ein strukturelles Problem des Gesetzes. Dies wird im Folgenden kontrovers zwischen *Prof. Uhländer*, *Dr. Krumm*, weiteren Stimmen aus dem Publikum und *Prof.*

*Seer* diskutiert. *Prof. Uhländer* gibt zu bedenken, dass § 55 Abs. 4 InsO ein Kompromiss gewesen sei und sich nach herrschender Meinung aus der Gesetzesbegründung ergebe, dass eine Analogie nicht möglich sein solle.

*Herr Ries* sieht ein größeres Problem beim Eigenverwaltungsgeschäftsführer, der nur kontrolliert werde und insofern nicht behindert sei. Auch steuerrechtlich hafte er. Für die Praxis sei das Problem ggf. dadurch zu lösen, dass er zunächst die Steuern an das Finanzamt abführen und gleichzeitig das Insolvenzverfahren anzeigen solle, sodass die Kenntnis gem. § 130 InsO, der auch in den § 96 InsO hineinspiele, gegeben sei. Im Nachgang könne der Eigenverwaltungsgeschäftsführer dann die Zahlung ggf. anfechten. *Herr Ries* gibt aber zu bedenken, dass die gewollte Liquidität dann zunächst aufgegeben werde. *Prof. Uhländer* weist auf den Grundsatz der anteiligen Tilgung bei § 69 AO hin. *Herr Ries* betont das problematische Verhältnis von Insolvenz- und Steuerrecht, z.B. dass eine Aussetzung der Vollziehung bei Masseunzulänglichkeit steuerrechtlich nicht vorgesehen sei und vielmehr aus insolvenzrechtlichen Gründen nicht vollstreckt werden dürfe. *Prof. Uhländer* sieht beim § 55 InsO ein strukturelles Vollzugsdefizit in den Fällen, in denen die steuerentrichtungspflichtige Person im Zeitpunkt der bestehenden insolvenzrechtlichen Handlungsfähigkeit nicht auch handlungsfähig i.S.d. Abgabenordnung gewesen sei. Denn der vorläufige schwache Verwalter sei in diesem Zeitpunkt kein Vermögensverwalter, sondern Fremder. Nachvollziehbar sei die Regelung des § 55 Abs. 4 InsO nur für den Fall des vorläufigen, starken Insolvenzverwalters, auf den eine Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis übergegangen sei. Der vorläufige schwache Insolvenzverwalter, der keine Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis, sondern nur einen Zustimmungsvorbehalt habe, sei auch nach der Rechtsprechung des BFH kein Vermögensverwalter. Bis zur Verfahrenseröffnung könne er Aussetzung der Vollziehung beantragen. Gegen ihn könne i.S.d. § 34 Abs. 3 AO aber kein Haftungsbescheid erlassen werden, da ihm die rechtliche Verfügungsbefugnis fehle und es nach der BFH-Rechtsprechung auf die tatsächliche Verfügungsbefugnis nicht ankomme. Die Rolle des vorläufigen schwachen Insolvenzverwalters sei zu hinterfragen.

*Herr Ries* hält die Nichtanwendbarkeit des § 34 Abs. 3 AO für schlüssig, da er die InsO mit ihren Wertungen insoweit für *lex specialis* hält. Aus dem *Publikum* wird die Meinung geäußert, § 55 InsO sei verunglückt, was sich aus der Entstehungsgeschichte heraus erkläre. Die Vorschrift, so *Herr Ries*, sei aus fiskalischen Gründen wenig dogmatisch ausgerichtet. Sein Vorschlag, ein Absonderungsrecht für die Umsatzsteuer zu statuieren, sei nicht aufgegriffen worden. *Prof. Uhländer* erläutert auf Nachfrage aus dem *Publikum* das Verhältnis von Umsatzsteuervoranmeldung und –jahreserklärung im Insolvenzrecht. Die Vorauszahlungsbescheide seien mit der Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr erledigt. Dies sei auch in der Insolvenz der Fall. Es sei dann allerdings zwischen den beiden Unternehmensteilen vor/ab Insolvenz zu unterscheiden. Vor Insolvenz gelte dies allerdings abweichend im Rahmen der Steuerberechnungen.

Gebe der Insolvenzverwalter für den „Unternehmensteil Insolvenzmasse“ eine Jahreserklärung ab, so sei auch zu beachten, dass die Zwangsverrechnung der Umsatzsteuer nach neuster Rechtsprechung des BFH Vorrang vor der Insolvenzanfechtung habe. Den Voranmeldungen komme nur ein Regelungsgehalt hinsichtlich der Steuerhöhe zu, nicht jedoch hinsichtlich der Qualifikation als Insolvenzforderung oder Masseverbindlichkeit. Sofern die Voranmeldungen korrekt seien, sehe das BMF-Schreiben vor, dass lediglich ein Leistungsgebot an den Insolvenzverwalter zu erlassen sei. Auch nach Auffassung des FG Düsseldorf solle dem Leistungsgebot hinsichtlich der Qualifizierung als Masseverbindlichkeit aus Rechtsschutzgründen eine vorläufige Regelungskompetenz zugesprochen werden. Es solle über das Leistungsgebot ein Einspruch gegen die Einordnung der Umsatzsteuer als Masseverbindlichkeit ermöglicht werden. Übersehen worden sei dabei, dass für die Steueranmeldung gem. § 254 AO kein Leistungsgebot vorgesehen ist. Das empfohlene Vorgehen über das Leistungsgebot *contra legem* sei aus der Not geboren und zeige die Schwäche des Verfahrens.

*Prof. Seer* resümiert, dass in diesem komplexen Themengebiet noch eine Vielzahl weiterer Probleme läge und schließt die Veranstaltung mit einem Dankeswort an die Referenten und Teilnehmer.

# 115. Bochumer Steuerseminar für Praktiker und Doktoranden

am 19.10.2012

**Insolvenzrecht und Umsatzsteuer  
oder**

**Miteinander sprechen, um sich wechselseitig zu verstehen**

**Stephan Ries**

**Rechtsanwalt und Insolvenzverwalter**

# Wir wollen heute besprechen ...

## 1) **Allgemeine insolvenzrechtliche Grundlagen und Vorüberlegungen, insbesondere zur Bedeutung ...**

- ⇒ der betragsmäßig begrenzten („gedeckelten“) Haftungsmasse
- ⇒ der „par condicio creditorum“
- ⇒ Wirkungsweise insolvenzrechtlicher Durchsetzungssperren oder Durchsetzungsanordnungen

## 2) **Unmittelbare Durchsetzbarkeit steuerrechtlicher Ansprüche gegen die Masse (Rechtsgrundlagen und Anwendungsbeispiele)**

- ⇒ Selbständigkeit der Leistungsbeziehungen

# Wir wollen heute besprechen ...

⇒ Abgrenzung Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

## 3) Weitere Einzelthemen

⇒ Kollisionsfragen zu § 55 Abs. 4 InsO ggüb. BFH V R 64/07 und V R 22/10

⇒ § 55 Abs. 4 InsO u. vorläufige Eigenverwaltung

⇒ Probleme der umsatzsteuerlichen Zwangsverrechnung (§§ 16 Abs. 2, 18 Abs. 1 UStG)

⇒ Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG

⇒ USt-Organschaft

⇒ USt auf Regie- und Verwertungskostenbeiträge

# Grundlegendes Ziel des Insolvenzverfahrens

*Optimale* und gleichmäßige Befriedigung der Insolvenzgläubiger (sog. *par condicio creditorum*; § 1 u. §§ 187 ff InsO), d.h. ...

- ✓ möglichst hohe, massefreie Einnahmen (§§ 35, 36 InsO)

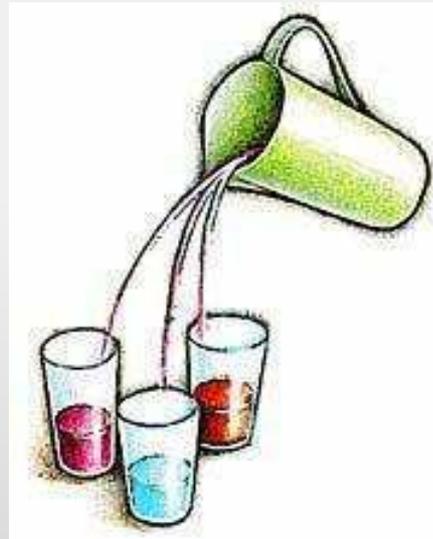
gegenüber

- ✓ möglichst niedrigen Verfahrenskosten (§ 54 InsO)
- ✓ möglichst niedrigen sonstigen Masseverbindlichkeiten (§ 55 InsO)

Schlagwort: Das Verfahren soll wirtschaftlich vorwärts, nicht rückwärts laufen. Es soll die allgemeine Verteilungsmasse für Insolvenzgläubiger (§§ 187 ff InsO) „vermehrt“ werden.

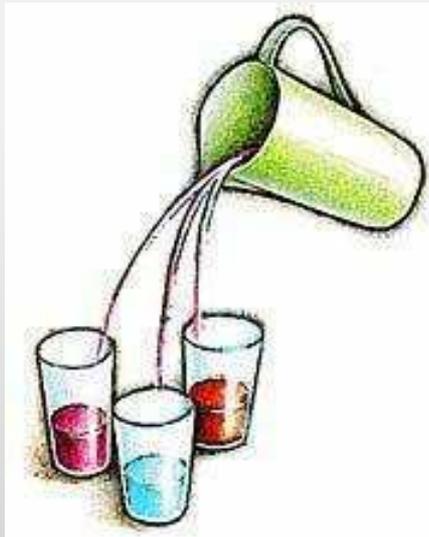
# Betragsmäßig begrenztes Massevolumen

Zunächst muss überhaupt erst einmal etwas in die Kanne hinein, bevor der Verwalter daraus etwas in die Becher gießen kann (nur was der Verwalter zunächst „liquide“ eingenommen hat, kann er später auch ausgeben)



# Betragsmäßig begrenztes Massevolumen

Die eigentliche Kunst der Insolvenzverwaltung liegt darin, die Kanne zunächst voll zu machen, und dann die jeweils richtige Menge in den richtigen Becher zu bringen, ohne etwas zu verschütten. Was in einen der Becher zu viel hineingerät oder daneben fließt, fehlt den anderen.



# Insolvenz - ein Verfahren für die Gläubiger

- Der Rechtsstaat kennt zur Durchsetzung finanzieller Forderungen kein Faustrecht oder Recht des Stärkeren
- An die Stelle der Selbstvollstreckung tritt die rechtsstaatliche **Garantie effektiver Zwangsvollstreckung**. Für Gläubiger zählt die verfahrensrechtliche Durchsetzbarkeit von „Forderungen“ zur grundrechtlichen Gewährleistung ihres Eigentums gem. Art. 14 Abs. 1, 19 Abs. 4 GG
- Gläubiger müssen *als Einzelvollstreckungsberechtigte* weder anstelle des Schuldners zuvor dessen betriebliche Verbindlichkeiten noch Steuer- und Sozialversicherungsrückstände noch sonst etwa Miete und Arbeitslohn begleichen

# Insolvenz - ein Verfahren für die Gläubiger

- Insolvenzzrechtliche Sicherungsanordnungen wie Einstellung und Untersagung der Einzelvollstreckung gem. § 21 Abs. 2 Nr. 3 InsO beschneiden die verfassungsrechtlich abgesicherten Zugriffsrechte der Gläubiger unmittelbar
- Andererseits ändert sich mit der Insolvenzverfahrenseröffnung der **Bewirtschaftungszweck**: Der Schuldner bleibt zwar formal Eigentümer und dinglicher Rechtsinhaber; der Insolvenzverwalter verwaltet aber das Vermögen in erster Linie treuhänderisch zum Zwecke späterer Verteilung an die **Gläubiger** (§§ 187 ff InsO)
- Zugleich ist die Insolvenzmasse durch die Summe aller max. möglichen Verwertungsschritte betragsmäßig begrenzt (§ 196 Abs. 1 InsO)
- Den **Schuldner** trifft kein weiteres persönliches Zuzahlungsrisiko - er hat sowieso alles Pfändbare schon hergeben

# Insolvenz - ein Verfahren für die Gläubiger

- Dies bedeutet: Jede bevorzugte Bedienung einzelner Gläubiger (etwa auch des Fiskus, der Sozialversicherungsträger oder Arbeitnehmer) wird letztlich *von allen anderen Gläubigern* - nicht etwa vom Schuldner (!) - bezahlt.

## Ausgangsbeispiel:

Masse	100
Kosten nach § 54 InsO	<u>- 30</u>
Verteilungsmasse	70

## Abwandlung

Masse	100
Kosten nach § 54 InsO	- 30
Masseverbindlichkeiten	<u>- 60</u>
Verteilungsmasse	10

# Insolvenz - ein Verfahren für die Gläubiger

- Also bedarf, soweit das Insolvenzverfahren die Einzelvollstreckung sperrt, jede Reduzierung der späteren Verteilungsmasse (§§ 187 ff InsO) einer **besonderen Legitimation**, die auch gegenüber den nach Art. 14, 19 Abs. 4 GG geschützten Gläubigerinteressen vorrangig ist ⇒ zum Verfahrensziel s. BVerfG 1 BvR 2919/04 sub II 1a): „... die **bestmögliche** Befriedigung der Gläubiger eines Schuldners herbeizuführen (vgl. § 1 InsO)“
- Die Begründung und Bezahlung von **sonstigen Masseverbindlichkeiten**, ggfs. auch solchen aus Dauerschuldverhältnissen (§§ 55, 108 InsO), ist allenfalls *Mittel zum Zweck*, d.h. ein zur Masseverwertung nötiger Zwischenschritt), *nicht aber der eigentliche Anlass des Insolvenzverfahrens*

Die Einleitung des Insolvenzverfahrens verfolgt m.a.W. nicht das Ziel, Massegläubiger zu generieren (vgl. *Ries*, ZInsO 2008, 536 [537 f] u. 2009, 2030 [2031 f])

# Insolvenz - ein Verfahren für die Gläubiger

- Im Zweifel sind die besonderen Privilegierungen von §§ 55, 209 Abs. 1 Nr. 2 InsO (= **Einstufung als Neumasseverbindlichkeit**) sehr **restriktiv** zu handhaben und weitgehend auf Fälle einer adäquat der Masse zufließenden, synallagmatisch realen Wertschöpfung zu begrenzen
- Steuer- und Insolvenzgesetzgeber stehen auf derselben Regelungsebene
- Insolvenzrecht ist ein der **Steuerfestsetzung** nachlaufendes besonderes **Gesamtvollstreckungsrecht**, d.h. eine sich erst später anschließende spezialgesetzliche „Durchsetzungssperre“  
Alle Menschen sind Steuerbürger, aber längst nicht jeder ist insolvent; insofern ist die InsO für den Zugriff auf die Kasse des Insolvenzverwalters „lex specialis“

# Insolvenz - ein Verfahren für die Gläubiger

- Die InsO ist primär reines „Verteilungsrecht“: Es geht um die Zuordnung von **Rangfolgen und Privilegien zwischen unterschiedlichen Gläubigergruppen**. Bei kollidierenden Interessen ist jeweils zu fragen, ob sie trotz der auf Gleichmäßigkeit ausgerichteten Zielvorgabe der InsO ausnahmsweise gegenüber den anderen einen Vorrang genießen.

Wertungsmäßig gefragt: Schuldet die Gemeinschaft aller Gläubiger aus ihrer Verteilungsmasse dem einzelnen Prätendenten ein Privileg ?

# Normenkonkurrenz zwischen Steuerrecht und Insolvenzrecht

- In erster Linie überlappt sich das **Sonderrecht der InsO** mit ...
  - dem Bereich der **Steuererhebung** iSv. § 218 AO, soweit es um Modalitäten der Anspruchsdurchsetzung (Zahlung, Aufrechnung, Säumniszuschläge usw.) geht
  - dem Bereich der **Vollstreckung** iSv. §§ 249 ff AO
- ⇒ Tatbestände, die die InsO selbst aufgreift, regelt sie damit im „lex-specialis“ Vorrang nach dortigem besonderem Blickwinkel der Verteilungsgerechtigkeit
- ⇒ Demgegenüber bleibt die „Verbescheidungskompetenz“ der Finanzämter auf den steuerrechtlichen Kernbereich und die Forderungsfeststellung zur Tabelle gem. § 251 Abs. 3 InsO beschränkt (hierzu aktuell BFH 05.09.2012 - VII B 95/12 = über den insolvenzrechtlichen Rückgewähranspruch nach § 143 InsO kann nicht gem. § 218 Abs. 2 AO durch Abrechnungsbescheid entschieden werden)

# Wirkungsweise von Insolvenzrecht

- ⇒ Die Durchsetzungsanordnungen oder -sperren der InsO („Unwirksamkeit“ oder „Unzulässigkeit“, z.B. gem. §§ 81, 88, 89 96, 115, 116 InsO) ...
- ✓ bringen die materiellen Schuldverhältnisse bzw. einzelne Rechte- und Pflichtenbeziehungen *nicht* zum Erlöschen oder zur Nichtigkeit, sondern ...
- ✓ wirken **nur für die Dauer und Zwecke des Verfahrens** (vgl. in ständiger Rspr. u.a. BGH 19.01.2006 - IX ZB 232/04; 24.03.2011 - IX ZB 217/08 Rn. 10 ff; 19.05.2011 - IX ZB 284/09 Rn. 11, alle mwN) **(!!)** ...
- ✓ je nach Zielrichtung als Durchsetzungsanordnung (z.B. § 96 InsO zur liquiden Durchsetzung der Masseforderung) oder als -sperre (z.B. klassisch §§ 88, 89 InsO: keine weitere Einzelvollstreckung)

# Normenkonkurrenz zwischen Steuerrecht und Insolvenzrecht

- Die insolvenzrechtlichen Sperrwirkungen strahlen *indirekt* in den Bereich der **Steuerfestsetzung** zurück; man setzt schon gar nicht erst fest, was sowieso - etwa wg. § 38, 174 ff InsO - nicht mehr direkt gegen die Masse durchsetzbar ist (s. auch BFH I R 33/01 = BFHE 201, 392 mit Verweis auf § 240 ZPO analog)

Stichwort: **Aufteilung in Sphären**

## a) herkömmlich

- vor der Insolvenzeröffnung ⇒ zur Tabelle gem. §§ 38, 174 ff InsO
- im eröffneten Verfahren ⇒ gegen die Masse gem. §§ 55, 90 Abs. 1, 209 InsO;  
bei **Masseunzulänglichkeit** zusätzlich zu unterteilen
  - Altmasseforderung (§ 210 InsO)
  - Neumasseforderung (ggf. § 210 InsO analog)

# Normenkonkurrenz zwischen Steuerrecht und Insolvenzrecht

- im insolvenzfreien Bereich ⇒ gegen den Schuldner persönlich (vgl. §§ 36 Abs. 1 InsO, 811 ZPO u. Stichwort „Freigabe“ aus der Masse)

**b) neuerdings** (wg. BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 sowie seit 01.01.2011 wg. HBeglG 2011 iVm. § 55 Abs. 4 InsO; vgl. zu alledem auch BMF-Rundschr. 09.12.2011 - 0992053 u. 17.01.2012 - 0042691)

- Zeit vor der Bestellung eines vorl. Verwalters nach § 21 Abs. 2 Nr. 1 InsO ⇒ §§ 38, 174 ff InsO (Tabelle)
- Phase der vorl. Insolvenzverw. ⇒ zunächst alte Steuer-Nr.; ab Eröffnung wg. §§ 55 Abs. 2 oder 4 InsO herauslösende Umbuchung *von wesentl. Teilen* zur Massesteuer-Nr. (i.d. Regel keine volle Zeitraumidentität)

# Normenkonkurrenz zwischen Steuerrecht und Insolvenzrecht

- eröffnetes Insolvenzverfahren ⇒ gegen die Masse gem. §§ 55, 90 Abs. 1, 209 InsO;  
bei **Masseunzulänglichkeit** zusätzlich zu unterteilen
  - Altmasseforderung (§ 210 InsO)
  - Neumasseforderung (ggf. § 210 InsO analog)
- im insolvenzfreien Bereich ⇒ gegen den Schuldner persönlich (vgl. §§ 36 Abs. 1 InsO, 811 ZPO u. Stichwort „Freigabe“ aus der Masse)

⇒ Abgesehen von dieser „Aufteilung“ beeinflusst das Insolvenzrecht grundsätzlich für die Gesamtperiode (z.B. Kalenderjahr) nicht die Ermittlung der „Steuerbeträge“ als solche.

Insolvenzrecht hat in erster Linie verfahrensrechtliche und kaum materielle Bedeutung

# Auswirkung der Insolvenzeröffnung auf Schuldverhältnisse

Zu unterscheiden und gedanklich zu trennen sind also ...

- ❖ das Bestehen der materiellen Rechte- und Pflichtenbeziehung einerseits (hier: aus dem Steuerschuldverhältnis)

von

- ❖ der verfahrensrechtlichen Durchsetzbarkeit und der besonderen insolvenzrechtlichen Rangzuordnung

# Verfahrensabschnitte im Zeitstrahl



Vom 01.01. bis 18.02. alte Steuer-Nr. / Insolvenzforderung / nach Verfahrenseröffnung nur noch Anmeldung zur Tabelle / als Grundlage dient einfache „Steuerberechnung“, keine weitere Verbescheidung

Vom 18.02. bis 28.02. **Febr.** zunächst Buchung z. alten Steuer-Nr. / nach Verfahrenseröffnung anteilige Herauslösung der auf diese Zeit entfallenden und gem. § 55 Abs. 4 InsO dem vorl. Verw. zuzuordnenden USt / Umbuchung auf neue Steuer-Nr. Masse / bei MUZ-Anzeige mit Eröffnung aber nur Rang d. § 209 Abs. 1 Nr. 3 InsO (vorerst keine Zahlung)

# Verfahrensabschnitte im Zeitstrahl

Vom 01.03. bis 31.03.

- März** ist sowieso erst nach Eröffnung zu melden;
- insofern direkt möglich zur neuen Steuer-Nr. der Masse, soweit ...
    - a) § 55 Abs. 4 InsO gilt oder b) Umsatz nach Eröffnung vorliegt (insofern auch BFH-Urteile 22.10.2009 u. 09.12.2010 beachten sowie ggf. alte Erklärungen korrigieren / bei MUZ ggf. aufzuteilen (Zeit *vorher* im Nachrang § 209 Abs. 1 Nr. 3 InsO (Altmasseverbindlichkeit); Zeit *nachher* im Vorrang § 209 Abs. 1 Nr. 2 InsO (Neumasseverbindlichkeit) / Veranlagung nach Steueranmeldung (§§ 167 AO, 18 UStG), ersatzweise Bescheid möglich
  - für die Zeit vom 01.03. bis einschl. 26.03. zur alten Steuer-Nr., soweit ...
    - a) § 55 Abs. 4 InsO nicht gilt
    - b) BFH-Urteile 22.10.2009 u. 09.12.2010 nicht einschlägig sind /Anmeldung zur Tabelle / kein Bescheid zulässig

# Verfahrensabschnitte im Zeitstrahl

Vom 01.04. bis 31.12.

alles ganz normal zur neuen Steuer-Nr., es sei denn zwischen-  
durch tritt MUZ ein (dann ggf. durch Erläuterungsschreiben  
aufzuteilen nach „zahlbaren“ bzw. vorerst „gesperren“  
Anteilen)

# Selbständigkeit der Leistungsbeziehungen

- Aus der Rechtsbeziehung zur umsatzsteuerbaren „Lieferung und Leistung“ (Kaufvertrag, Werkvertrag, Dienstvertrag usw.) geht eine **Einnahme der Masse** hervor,
- Daran besteht zugunsten der Steuerverwaltung keine dingliche Aus- u. Absonderungsbefugnis hinsichtlich der Umsatzsteuer
- Die Einnahme läuft deshalb voll in das **Rangabstufungssystem** der Masse; hiernach müssen sich zwingend alle **Auszahlungsvorgänge** ausrichten (vgl. speziell bzgl. Umsatzsteuer aus Verwertung BGH 14.10.2010 - IX ZB 224/08)

---

Die Umsatzsteuer ist also weder ein ungekürzt „durchlaufender“  
Posten noch treibt sie der Insolvenzverwalter für den Fiskus ein

# Selbständigkeit der Leistungsbeziehungen

➤ Am Beispiel eines Verfahrens (mit 30 Gläubigern) verdeutlicht:

Massebestand anfänglich	10.000
Verwertungserlös brutto	119.000
./ Erlösauskehr Absonderung Bank auf SÜ	- 100.000
Zwischensumme Masse nach InsVV § 2	29.000
Verteilt sich vorrangig auf Kosten (§§ 54, 209 Abs. 1 Nr. 1 InsO), d.h. ...	
Gerichtskosten inkl. Gutachten	- 1.800
Vergütung vorl. Verwalter	- 3.800
Vergütung InsVerw im eröffneten Verfahren	- 16.500
verbleibender Massebestand	6.900

Die 6.900 werden sodann im Rang des § 209 Abs. 1 Nr. 2 InsO verteilt (dort ggf. weitere gleich Berechtigte denkbar, z.B. Vermieter, ArbN)

# Einzelne ausgewählte Themen: Neue Masseverbindlichkeiten im eröffneten Verfahren

## Insolvenzrechtliche Grundregeln:

- „Für die Dauer und Zwecke des Insolvenzverfahrens“ tritt eine unmittelbar die Masse verpflichtende **„Durchsetzbarkeit“** nur ein ...
  - kraft ausdrücklicher gesetzlicher Fortgeltungsanordnung für die besonderen - bei Eröffnung schon bestehenden - Dauerschuldverhältnisse iSv. §§ 108 Abs. 1 InsO, 55 Abs. 1 Nr. 2 InsO
  - durch Erfüllungswahl des Verwalters zu bestehenden, beiderseits unvollständig erfüllten Verträgen gem. § 103 InsO
  - ✓ bei eigenen Neugeschäften des Verwalters gem. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO
  - ✓ aus Verbindlichkeiten eines „starken“ oder „schwachen“ vorläufigen Verwalters gem. § 55 Abs. 2 u. 4 InsO

# Einzelne ausgewählte Themen: Neue Masseverbindlichkeiten im eröffneten Verfahren

- § 108 InsO betrifft im Wesentlichen nur Dienst- u. Arbeitsverträge sowie Mietverträge von Immobilien
- § 103 InsO betrifft nur wechselseitig unvollständig erfüllte „Verträge“
- ❖ Diese beiden Regelungen sind also nicht unmittelbar auf „Steuerschuldverhältnisse“ anwendbar.
- Der Insolvenzverwalter ist zudem **kein „Rechtsnachfolger“**, sondern nur Träger eines Amtes mit „Verfügungsmacht“ iSv. § 80 InsO; auch im Steuerschuldnerschuldverhältnis bleibt eigentlicher „Rechtsträger“ und im Rechtssinne „Steuersubjekt“ der Schuldner selbst
- Der Grundsatz der „Teilbarkeit“ von Leistungen (vgl. § 105 InsO) beinhaltet ein allgemeines Rangzuteilungsprinzip

# Einzelne ausgewählte Themen:

## Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

- **Schlüsselnormen:** §§ 38 InsO, 55 InsO, Rechtsgedanken von § 140 InsO
  - **§ 38 InsO:** „... zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens **begründeten** Vermögensanspruch gegen den Schuldner ...“
  - Diese „Zeitpunkt Betrachtung“ nach Eröffnungstichtag überlagert § 55 Abs. 2 u. 4 InsO mit einer besonderen gesetzlichen „Kompetenzzuweisung“ (Handlungen des vorl. Verwalters wirken vorgreiflich)
  - **§ 140 Abs. 1 InsO:** Rechtshandlung ist vorgenommen, wenn ihre rechtliche Wirkung eintritt, also bei „mehraktigen Rechtshandlungen“ erst „mit dem letzten zur Erfüllung ihres Tatbestandes nötigen Teilakt“ - typische Beispiele: Einigung und Übergabe, § 929 BGB; Zession oder Pfändung künftig entstehender Forderungen (vgl. BGH 18.03.2010 - IX ZR 111/08 Rn. 6 mwN)

# Einzelne ausgewählte Themen:

## Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

- **§ 140 Abs. 3 InsO** iVm. §§ 158 ff BGB: „Bei einer **bedingten** oder **befristeten** Rechtshandlung bleibt der Eintritt der Bedingung oder des Termins außer Betracht“. Stichwort: „Anwartschaftsrecht“
- BGH 14.06.2007 - IX ZR 56/06 Rn. 16 ff u. 17.09.2009 - IX ZR 106/08 Rn. 9: Rechtshandlung des Schuldners, an die angeknüpft werden soll, muss dem Gläubiger bereits eine *gesicherte Rechtsstellung verschafft* haben. Die Rechtsgeschäfte müssen bereits gem. § 161 Abs. 1 u. 2, § 163 BGB während des Schwebezustandes gegen Verfügungen, auch gegen solche des Insolvenzverwalters, geschützt sein. Sie werden dann unabhängig von der Eröffnung des Insolvenzverfahrens mit Eintritt der Bedingung oder des Termins wirksam oder unwirksam
- Nur rechtsgeschäftliche Bedingungen und Befristungen; keine Zwangsvollstreckung (vgl. BGH 17.09.2009 - IX ZR 106/08 Rn. 13)

# Einzelne ausgewählte Themen:

## Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

- BGH 17.09.2009 - IX ZR 106/08 Rn. 10 u. 26.06.2008 - IX ZR 87/07: Abzugsgrenzen sind ...
  - **befristete** Forderungen, die in ihrem Bestand vom Ablauf einer Frist abhängig sind  
  
(Beisp.: Ansprüche auf Mietzins gem. § 535 Abs. 2 BGB entstehen zum Anfangstermin des jeweiligen Nutzungszeitraums; Vergütungsansprüche f. geleistete Dienste gem. § 611 Abs. 1 BGB mit Erbringung der Dienstleistung in der Leistungsperiode  
  
von
  - **betagten** Forderungen, die schon bestehen, aber erst mit Ablauf einer Frist fällig werden

# Einzelne ausgewählte Themen:

## Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

- Zu § 140 Abs. 3 InsO s. Beisp. **BSG** 03.02.2010 - B 6 KA 30/08 R:
  - § 140 Abs. 3 InsO gilt eigentlich nur für rechtsgeschäftliche Handlungen, beinhaltet aber auch für gesetzliche Schuldverhältnisse einen allgem. Rechtsgedanken
  - Mit dem Abschluss eines Quartals, in dem Vertragsarzt seine Leistungen erbrachte, und Vorlage der entsprechenden Abrechnung entsteht sein Anspruch auf Teilhabe an der Honorarverteilung ⇒ insofern besteht schon mit der vorgelegten Abrechnung dem Grunde nach ein Vergütungsanspruch des Arztes
  - Höhe und Fälligkeit dieses Anspruchs hängen zwar von Inhalt und Zeitpunkt des späteren Erlasses des Honorarbescheides ab; das steht aber insoweit dem Eintritt einer Bedingung iSv. § 140 Abs. 3 InsO gleich.

# Einzelne ausgewählte Themen:

## Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

- **BFH** 09.12.2010 - V R 22/10 Rn. 18 u. 27 ff:
  - Maßgeblich sei Zeitpunkt, zu dem der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen sei. *Unerheblich* sei demgegenüber der Zeitpunkt der *Steuerentstehung* ⇒ **in dieser Diktion falsch**
  - Welche Anforderungen im Einzelnen an die vollständige Tatbestandsverwirklichung zu stellen sind, richte sich nach den jeweiligen Vorschriften des Steuerrechts, nicht aber nach Insolvenzrecht ⇒ **in dieser Diktion falsch**
  - Sei der Schuldner Leistungserbringer gewesen und habe der Drittschuldner bis zur Eröffnung nicht gezahlt, verliere der Schuldner wg. §§ 80 ff InsO seine Inkassobefugnis - insofern trete für ihn durch die Eröffnung „Uneinbringlichkeit“ iSv. § 17 UStG ein ⇒ **insolvenzrechtlich unerheblich**, denn ...

# Einzelne ausgewählte Themen:

## Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

denn ...

- Rechtlicher „Träger“ sowohl des Anspruches auf Zahlung gegen den Kunden als auch der Pflicht zur Versteuerung des Umsatzes bleibt der Schuldner selbst ⇒ die Durchsetzungssperren der InsO zeigen keine unmittelbar materielle Wirkung (s.o. Folien 14 u. 17 f). M.a.W.: Weder Forderung noch Steueranspruch erlöschen; es geht letztlich allein um ihre technische Zuordnung (Ab- u. Zubuchung) von der alten zur neuen Steuer-Nr.
- Die Möglichkeit, das grundlegende *Zeitmoment* von § 38 InsO durch Kompetenzüberlagerung zu verdrängen (s.o. Folie 26), gilt ausschließlich restriktiv für die Ausnahmeregelung von § 55 Abs. 2 u. 4 InsO ⇒ hier wohnt der spätere Masseverbindlichkeitscharakter der Tätigkeit des vorl. Verw. *von Amtsbeginn* an inne; eine richterliche Einzelermächtigung iSv. § 55 Abs. 2 InsO muss schon *vor Auslösung der Verbindlichkeit* erteilt sein

# Einzelne ausgewählte Themen:

## Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

- ...
- § 17 UStG ist keine insolvenzspezifische Ermächtigungs- und Rangprivilegierungsnorm. Vgl. bei dieser Gelegenheit auch **BMF** (Rundschr. 17.01.2012 - 0042691 - in Rn. 12): Vorsteuerrückforderungsanspruch gem. § 17 Abs. 1 Satz 2 iVm. Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG gegen den Schuldner erfüllt „regelmäßig“ nicht den Tatbestand des § 55 Abs. 4 InsO, weil er unabhängig von der Tätigkeit (der Zustimmung) des schwachen vorl. Verw. entsteht
- Wo aber schon durch zunächst abgeschlossenen Lebenssachverhalt zur Soll-Besteuerung (Lieferung und Leistung) eine „Insolvenzforderung“ entstanden ist, wird diese nach der Systematik der InsO niemals allein durch die Eröffnung nachträglich „aufgeladen“ und hochgewertet ⇒ die Argumentation des V. Senates leidet unter einer „petitio principii“

# Einzelne ausgewählte Themen:

## Insolvenzforderungen / Masseverbindlichkeiten

- ...
- Zudem sind nach der InsO Aktiv- und Passivseite grundsätzlich wesensverschieden (Aktiv ist auch Neuerwerb des Schuldners massebefangen; passiv sind es seine eigenen Neuverbindlichkeiten nicht). Dementsprechend kennt die InsO eine Bündelung in verschiedene Unternehmensteile in dem Sinne des BFH gar nicht  $\Rightarrow$  so wohl auch BFH 01.09.2010 - VII R 25/09 (anders ggf. nur im Sonderfall der Herauslösung beruflicher Selbständigkeit natürlicher Personen gem. § 35 Abs. 2)  $\Rightarrow$  § 17 UStG lässt sich also nicht einfach von der Passiv - auf die Aktivseite spiegelbildlich umkehren
  - Weitere Kontrollüberlegung: bei der *Eigenverwaltung* besteht die Inkassobefugnis per se durchlaufend fort

**Einzelne ausgewählte Themen: § 55 Abs. 4 InsO** einerseits;  
BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

**Fall 1:** Der **schwache vorl. Verwalter** setzt den Geschäftsbetrieb normal fort und verkauft mit dem Schuldner Ware, an der eine SÜ der Bank besteht, während der Phase der SicherungsAnO nach § 21 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 InsO

- FG Hessen 14.04.2010 - 6 K 1494/07: Normaler Einfachumsatz aus Lieferung beweglicher Sachen jedenfalls dann, wenn kein Handeln nach Weisung des Sicherungsnehmers erfolgt; § 13b Abs. 2 Nr. 2 UStG (Wechsel der Steuerschuldnerschaft) gilt insofern nicht
- Neues Problemfeld: § 55 Abs. 4 InsO (HBeglG 2011) iVm. BFH (s.o.):
- Wenn **bereits in der vorl. Verwaltung das Geld** eingeht,
  - sowohl in Fällen der **Ist-Besteuerung** wie auch der **Soll-Besteuerung** zunächst Erfassung zur alten Steuernummer des Schuldners; mit Eröffnung wg. § 55 Abs. 4 InsO rückwirkend ...

## Einzelne ausgewählte Themen: § 55 Abs. 4 InsO einerseits; BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

- ... zu berichtigen (Ausbuchung bei alter Steuer-Nr. des Schuldners; Zubuchung bei neuer Steuer-Nr. der Masse). Alternativ bei Eröffnung inmitten eines laufenden Monats für die monatsanteilige Phase vor Eröffnung ggf. direkte Zubuchung zur neuen Steuer-Nr. als Masseverbindlichkeit (s.o. Folie 20)
- Wenn **Geld erst nach der Eröffnung eingeht**, ...
  - bei **Ist-Besteuerung** von vornherein nur Masseschuld (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Fall 2 InsO iVm. BFH 29.01.2009 - V R 64/07); keine Berichtigungskonstellation
  - bei **Soll-Besteuerung**: § 55 Abs. 4 InsO und BFH 09.12.2010 - V R 22/10 haben nur scheinbar identische Wirkung ⇒ ganz unterschiedliche zeitliche Einsatzpunkte (§ 55 Abs. 4 InsO: ab Eröffnung; BFH: erst mit Eingang der Zahlung nach Eröffnung).

## Einzelne ausgewählte Themen: § 55 Abs. 4 InsO einerseits; BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

- ... Nach richtiger Ansicht geht § 55 Abs. 4 InsO als *lex specialis* vor, d.h. BFH 09.12.2010 - V R 22/10 betrifft nur die Restfälle, die nicht unter die Norm zu subsumieren sind, insbes. Altdebitoren aus der Zeit *vor* AnO der Sicherungsmaßnahmen).  
In diese Richtung geht auch BMF Rundschreib. 17.01.2012 - 0042691 - Rn. 18 ⇒ also im Beispielsfall Berichtigungs- bzw. Buchungskonstellation wie Folie 35 oben

**Einzelne ausgewählte Themen:** § 55 Abs. 4 InsO einerseits;  
BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

**Fall 2:** Der **schwache vorl. Verwalter** ist **nicht aktiv**. Vielmehr agiert allein die Bank. Sie hat die ihr „sü“ Sachen schon vor der Eröffnung in Besitz genommen und auch bereits vor der Eröffnung verwertet.

- § 13b Abs. 2 Nr. 2 UStG ist einschlägig, womit ...
  - Steuerschuldnerschaft auf die Bank gewechselt ist
  - nur sie selbst zu ihrer eigenen Steuer-Nr. den Verwertungserlös veranlagt

Der Schuldner hat seinerseits allein Kontrollmeldung im Sonderfeld zu § 13b UStG mit anzugeben, aber den Erlös nicht in Regelumsatz einzurechnen

**Einzelne ausgewählte Themen:** § 55 Abs. 4 InsO einerseits;  
BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

**Fall 3:** Der **schwache vorl. Verwalter** ist **nicht aktiv**. Der Schuldner hatte der Bank die „sü“ schon vor dem Insolvenzantrag übergeben; die Bank verwertet aber tatsächlich erst *nach* der Eröffnung

➤ **BFH und h.M.:**

- Theorie vom **Doppelumsatz**, da Verwertung erst nach der Eröffnung vollendet
- Masseverbindlichkeit und deshalb zur neuen Steuer-Nr. zu veranlagern ⇒ hohe Ausfallrisiken bei MUZ (s.o. Folie 23); aber trotzdem erneut in jüngerer Zeit BFH 01.03.2010 - XI B 34/09; krit. bespr. von *Ries*, ZInsO 2010, 689
- Nach BGH 29.03.2007 - IX ZR 27/06 muss sich der Verwalter analog §§ 170 Abs. 2, 171 Abs. 2 S. 3 InsO, hilfsweise per Insolvenzanfechtung die gezahlte USt vom Sicherungsnehmer (idR. eine Bank) zurückholen, aber ...

## Einzelne ausgewählte Themen: § 55 Abs. 4 InsO einerseits; BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

— ...

- evt.erheblicher Zeitversatz, also ggf. zwischenzeitlich MUZ denkbar ...
- mit trotzdem den üblichen Durchlauferhitzungseffekten und Ausfallrisiken (Vorrang von Massekosten nach § 54 InsO usw.) gem. Folie 23

## Einzelne ausgewählte Themen: § 55 Abs. 4 InsO einerseits; BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

**Fall 4:** Der Schuldner hat seine Kundenforderungen globalzediert. Der **schwache vorl. Verwalter** zieht sie ein.

- Praktisch interessant sind hier nur Lieferungen und Leistungen *aus der Zeit vor dem Insolvenzantrag* (denn zu eigenen Wertschöpfungen des vorl. Verw. gilt § 55 Abs. 4 InsO und die Globalzession zieht schon wg. §§ 129 ff InsO letztlich nicht mehr)
- BMF Rundschr. 17.01.2012 - 0042691 - Rn. 17 f:
  - Bei **Ist-Besteuerung** führe die Vereinnahmung des vorl. Verwalters zu Masseverbindlichkeiten iSv. § 55 Abs. 4 InsO?? Das BMF verweist auf BFH 29.01.2009 - V R 64/07; der befasst sich jedoch hauptsächlich mit der Schnittlinie der Eröffnung. Der Gesetzgeber wollte gem. BT-Drucks. 17/3030 S. 43 seinerseits nur Nachteile beseitigen, die „aus neuer Umsatztätigkeit“ und neu hinzutretenden Steuerausfällen erwachsen

**Einzelne ausgewählte Themen: § 55 Abs. 4 InsO** einerseits;  
BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

- ... Das schlichte Inkasso setzt hier lediglich auf bestehende Forderungen *aus früherer Umsatztätigkeit* auf
  - Bei **Soll-Besteuerung** führe die bloße Vereinnahmung dagegen *nicht* zu Masseverbindlichkeiten iSv. § 55 Abs. 4 InsO
- Memo: Sofern es zu Massebelastungen kommt, dürfte sich vermutlich das Absonderungsrecht des Zessionars nur auf Nettoerlös beschränken (analog beweglichem Sicherungsgut iVm. BGH 29.03.2007 - IX ZR 27/06; s.o. Folien 38 f).

Insoweit aber für die neue Lage bisher nicht höchstrichterlich entschieden. Beachte hierzu, dass .....

## Einzelne ausgewählte Themen: § 55 Abs. 4 InsO einerseits; BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

- ... nach zivilrechtlichen Grundsätzen an den Sicherungsgläubiger immer der erlöste **Bruttobetrag** (inkl. MWSt-anteil) abzusondern ist, sofern das Gesetz - etwa in §§ 170 ff InsO - nichts anderes regelt (vgl. stellvertr. BGH 25.11.2003 - XI ZR 379/02 sub. II 3 a); bereits früher BGHZ 22.03.1972, VIII ZR 119/70 sub 1 b); ebenso BFH 12.05.1993, XI R 49/90 für die Zeit vor Inkrafttreten des § 13c UStG)
- **Neues Zusatzproblem:** Wo die USt nicht mehr Insolvenzforderung zur Tabelle, sondern mit BFH 09.12.2010 - V R 22/10 Masseschuld ist, aber der Insolvenzverwalter nach der „dinglichen“ Absonderung des Nettobetrages an die Bank sodann gem. § 208 InsO MUZ anzeigt und die USt nicht an das Finanzamt abführt, könnte die Bank gem. § 13c UStG teilw. haftbar bleiben (?)

**Einzelne ausgewählte Themen: § 55 Abs. 4 InsO** einerseits;  
BFH 29.01.2009 - V R 64/07 u. 09.12.2010 - V R 22/10 andererseits

**Beisp:** InsVerw. erlöst 119 € und gibt 100 € an die Bank. Haftet diese nun gem. § 13c UStG - wie es bei Steuerinsolvenzforderungen der Fall wäre - für die in 100 € anteilig steckende USt von 15,97 € [100 € - 84,03 € netto] ?

Nach *Wäger* DStR 2011, 1925 [1933 Ziff. 7.4.] wohl eher nicht. Argument: Angesichts der klaren Zweckbestimmung des Verwalters bei Erlösauskehr - nur „Netto“ - habe die Bank keinerlei, d.h. nicht einmal eine anteilige USt empfangen

## Einzelne ausgewählte Themen:

### § 55 Abs. 4 InsO und die vorläufige Eigenverwaltung

- § 55 Abs. 4 InsO gilt nach h.M. *nicht* bei vorläufiger Eigenverwaltung unter Aufsicht eines vorl. Sachwalters - vgl. §§ 270a f InsO (s. dazu auch BT-Drs. 17/5712 S. 111 ff), da hier der Sachwalter im Wesentlichen nur im Innenverhältnis mitwirkt (vgl. § 275 Abs. 1 InsO), es sei denn ...
- das Insolvenzgericht hat gem. §§ 270b Abs. 3, 55 Abs. 2 InsO die Begründung von Masseverbindlichkeiten ausdrücklich angeordnet ⇒ dann Masseschuld aus der Eigenverwaltung

Diese Regelung ist richtigerweise bei § 270a InsO analog anwendbar

# Einzelne ausgewählte Themen: Umsatzsteuerliche Zwangsverrechnung (§§ 16 Abs. 2, 18 Abs. 1 UStG))

- Am 25.07.2012 hat der VII. Senat zum Thema verschiedene Fälle entschieden; die Gründe sind noch nicht bekannt
  - BFH VII R 56/09 z. Wirkungszeitpunkt (vor oder nach der Eröffnung ?) der Berichtigung der Bemessungsgrundlage gem. § 17 Abs. 2 Nr. 3 UStG aufgrund der Wahl des Insolvenzverwalters gem. § 103 Abs. 2 InsO
  - BFH VII R 44/10 z. einer von der Finanzbehörde in Kenntnis eines Insolvenzantrags geänderten Umsatzsteuerfestsetzung, durch die eine Aufrechnungslage entsteht
  - BFH VII R 57/10 z. Zwangsverrechnung aus Voranmeldzeiträumen der vorl. Verwaltung

# Einzelne ausgewählte Themen: Umsatzsteuerliche Zwangsverrechnung (§§ 16 Abs. 2, 18 Abs. 1 UStG))

- BFH VII R 30/11 z. Saldierung von Vorsteuervergütungsansprüchen mit positiven Umsatzsteuerbeträgen innerhalb eines Voranmeldungszeitraums, der in den Anfechtungszeitraum gem. §§ 130, 131 InsO fällt

# Einzelne ausgewählte Themen: Umsatzsteuerliche Zwangsverrechnung (§§ 16 Abs. 2, 18 Abs. 1 UStG))

- Vgl. zu ähnlichen Konstellationen im Zivilrecht:
  - BGH 14.12.2006 - IX ZR 194/05: Vorrang der *innergesellschaftlichen Abrechnung* des Auseinandersetzungsguthabens - zusammengesetzt aus unselbständigen Rechnungsposten
  - BGH 26.10.2000 - IX ZR 227/99 sub. II 2) u. 16.12.1999, IX ZR 197/99 sub II 4 b) z. „Abrechnungsverhältnis“: auch bei Abrechnung gem. § 103 InsO infolge Nichterfüllungswahl abgebrochener Rechtsverhältnisse nur einheitlicher Saldo aus unselbständigen Rechnungsposten
  - BGH 07.03.2002 - IX ZR 223/01 sub III 2 b) bb) -wenngleich später nicht durchgehend konsistent -, wonach im *Kontokorrentverhältnis* nur der „Rechnungsabschluss“ zähle, während Gutschriften und Belastungen unselbständige Rechnungsposten sind

# Einzelne ausgewählte Themen: Umsatzsteuerliche Zwangsverrechnung (§§ 16 Abs. 2, 18 Abs. 1 UStG)

- Es erscheint also letztlich als *Wertungsfrage*, für welche ganz konkreten Fallkonstellationen (z.B. Gesamthandsgemeinschaften) der Gesetzgeber von vornherein einen engeren Zwangsverbund geknüpft hat als es nur mit der allgemeinen Aufrechnungsmöglichkeit iSd. §§ 387 ff BGB geschieht
- Für die Saldierung von regulär und systemgerecht in die Abrechnungsperiode gehörenden Einnahme- u. Ausgabeposten / Debitoren u. Kreditoren sehe ich das ähnlich, es sei denn, ein einzelner Rechnungsposten (z.B. **Vorsteuer aus Vergütungsrechnung des vorl. Verwalters**, hier einer vorinsolvenzlichen Leistung) ist ausnahmsweise -und eher zufällig - mit einbezogen ⇒ s. BFH 02.11.2010 - VII R 6/10: ggf. Aufrechnungsverbot nach §§ 96 Abs. 1 Nr. 3, 130, 131 InsO ggüb. Insolvenzforderungen

## Einzelne ausgewählte Themen: Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG

- Bei BFH 09.02.2011 - XI R 35/09 ging es um weitere *Vermietung* durch den Insolvenzverwalter und anteilige Belastung für diesen Zeitraum; insoweit m.E. o.k
- Problematisch sind aber die Fälle einer *Objektveräußerung*, wenn nicht gem. § 9 UStG zur Steuerpflicht optiert wird bzw. werden kann
- Die Fälle liegen insolvenzrechtlich wie diejenigen bei Erfüllungswahl nach § 103 InsO oder zur Räumungspflicht bei Mietobjekten ⇒ BGH in ständiger Rspr., auch mit Verweis auf den allgem. Rechtsgrundsatz der Teilbarkeit (vgl. § 105 InsO): Das, was anteilig bei Eröffnung und dann schon existierendem Anspruch „Insolvenzforderung“ gewesen wäre, bleibt dies auch weiterhin. Also keine nachträgliche Aufwertung klar abtrennbarer (Alt)Perioden zu Masseverbindlichkeiten (vgl. *Ries* , FS Runkel 2009, 93, 103 f)

# Einzelne ausgewählte Themen:

## USt-Organschaft

- BFH 24.8.2011, V R 53/09 Rn. 28 ff stellen wiederum - **fehlerhaft** - nur auf den starken bzw. weitgehend einzelermächtigten vorl. Verwalter ab, wonach als Umkehrschluss gelten soll, dass der **schwache vorl. Zustimmungsverwalter (§ 21 Abs. 2 Nr. 2 2. Alt. InsO)** die bisherige Eingliederung noch nicht behindere
- Schon BFH 01.04.2004 - V R 24/03 hat die Rolle des vorl. Verwalters als vermeintlichem „Berater“ des Schuldners völlig missverstanden. Genau das ist er nicht - er ist neutraler Doppeltreuhänder in massesichernder Funktion für Gläubiger (s.o.)
- Schon der Zustimmungsvorbehalt begründet ein „Verfügungsverbot“ ⇒ §§ 24 Abs. 1, 81, 82 InsO. Daran kommt der Organträger nicht vorbei

# Einzelne ausgewählte Themen:

## USt-Organschaft

- Mit gerichtl. AnO der Sicherungsmaßnahmen informiert der vorl. Verwalter sofort die Hausbanken. Realiter kann der Organträger damit auch den Geldverkehr in der Organgesellschaft nicht mehr steuern
- S. ferner BGH 19.01.2012 - IX ZR 2/11 (gegen BFH 23.09.2009 - VII R 43/08): Zahlt die Organgesellschaft die Umsatzsteuer an das Finanzamt (zur Haftungsschuld gem. § 73 AO), kann diese Zahlung gem. §§ 130, 131 InsO **anfechtbar** sein

## Einzelne ausgewählte Themen:

### USt auf Regie- und sonstige Kosten der Verwertung

- Hier zunächst schriftlich nur der allgemeine Verweis auf ...
  - BFH 28.07.2011 - V R 28/09: USt auch auf Kosten(pauschale) zur Verwertung beweglicher Absonderungsgegenstände gem. § 171 Abs. 2 InsO
  - ursprüngl. nach BFH 18.08.2005 - V R 31/04 sollten nur Regie-kostenbeiträge in der Grundstücksverwertung betroffen sein
- Betrifft ebenso Kostenbeitrag zur „kalten“ Zwangsverwaltung

Viele neue Fragen ...  
... für hoffentlich gute und  
klärende Gespräche.