

# Steuern in der Eigenverwaltung

Für das Insolvenzverfahren in der Eigenverwaltung gelten spezielle Vorschriften. Auch steuerlich ergeben sich Besonderheiten, die deutlich von einem Regelinsolvenzverfahren mit Bestellung eines Insolvenzverwalters abweichen.

VON **ROBERT BUCHALIK** UND **PHILLIP-BOIE HARDER**

**D**urch die Eigenverwaltung ändert sich an den steuerlichen Pflichten des Unternehmens zunächst nichts. Das Unternehmen bzw. die Geschäftsleitung ist grundsätzlich weiterhin zur Abgabe von Steuererklärungen und Zahlungen von Steuerverbindlichkeiten verpflichtet.

## Insolvent – was geschieht mit der Steuerschuld?

Mit der Stellung des Insolvenzantrags und dem gerichtlichen Beschluss über die vorläufige Eröffnung sind jedoch besondere insolvenzrechtliche Pflichten für das Unternehmen durch die Geschäftsleitung zu beachten. Die vorhandenen Vermögenswerte sind als Teil der Insolvenzmasse zu sichern. Insolvenzforderungen, die zwar erst mit dem Eröffnungszeitpunkt festgestellt werden können, aber vorher absehbar sind, dürfen nur ausnahmsweise beglichen werden. Im Gegensatz zum Regelinsolvenzverfahren stellen bei der Eigenverwaltung Steuerverbindlichkeiten aus dem Zeitraum der vorläufigen Eigenverwaltung nach wohl überwiegender Auffassung Insolvenzforderungen dar, so dass diese aus insolvenzrechtlicher Sicht nicht bezahlt werden dürfen. Für das Regelinsolvenzverfahren mit Bestellung eines (vorläufigen) Insolvenzverwalters haben Rechtsprechung und Gesetzgebung in den letzten fünf Jahren zu einer privilegierten Stellung des Fiskus beigetragen, die auf begründete Kritik stößt. Diese Ausnahmen gelten für die Eigenverwaltung nicht.

Da hier jedoch ohne höchstrichterliche Rechtsprechung keine gesicherte Rechtslage besteht, wird allgemein empfohlen, zunächst die Steuern im vorläufigen Verfahren an das Finanz-

amt abzuführen. Dabei ist das Finanzamt vorab über den Insolvenzantrag und die Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung in Kenntnis zu setzen. Der Sachwalter kann die während des vorläufigen Verfahrens gezahlten Beträge im Wege der Anfechtung zur Insolvenzmasse nach der Eröffnung zurückholen. Das Finanzamt wird dann mit seinen Forderungen zum Insolvenzgläubiger und im Rahmen des Insolvenzplans quotaal befriedigt.

## Eigenverwaltung und umsatzsteuerliche Organschaft

Bei Insolvenz einer Unternehmensgruppe stellen sich Fragen zum Fortbestand der gegebenenfalls vorhandenen steuerlichen Strukturen. So kann sowohl eine ertragsteuerliche Organschaft als auch eine umsatzsteuerliche Organschaft unabhängig voneinander bestehen. Welche Auswirkungen die Eigenverwaltung nach der Reform der Insolvenzordnung im vorläufigen und eröffneten Verfahren hat, ist derzeit nicht abschließend geklärt. Hier werden unterschiedliche Ansätze vertreten, die zu wesentlichen Änderungen der steuerlichen Rahmenbedingungen führen.

In der Literatur wird vertreten, dass aufgrund der ab dem Insolvenzantrag bestehenden besonderen insolvenzrechtlichen Pflichten keine Organschaft mehr besteht. Für die Umsatzsteuer hätte dies zur Folge, dass jede



### ZU DEN PERSONEN

**Robert Buchalik** ist Partner, **Phillip-Boie Harder** ist Rechtsanwalt der Buchalik Brömmekamp Rechtsanwälte Steuerberater. Das interdisziplinäre Team von 30 Anwälten ist auf die Rechtsberatung von Unternehmen in der Krise ausgerichtet. Seit Inkrafttreten der Insolvenzrechtsnovelle hat die Kanzlei Buchalik Brömmekamp über 45 Unternehmen nach dem ESUG beraten und die entsprechenden Verfahren durchgeführt.

[www.buchalik-broemmekamp.de](http://www.buchalik-broemmekamp.de)



Bei der Eigenverwaltung stellen Steuerverbindlichkeiten Insolvenzforderungen dar.

Gruppengesellschaft eigene Voranmeldungen abgeben und Umsatzsteuern abführen müsste.

Das Finanzgericht Kassel hat hingegen zum Ende des Jahres 2013 im Rahmen eines Eilverfahrens entschieden, dass die umsatzsteuerliche Organschaft auch bei Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung und der Bestellung eines vorläufigen Sachwalters fortbesteht. An den umsatzsteuerlichen Gegebenheiten ändert sich also nichts. Dem Urteil lag die Konstellation zugrunde, dass die Gruppengesellschaften in der (vorläufigen) Eigenverwaltung weiterhin über die Insolvenzmasse verfügen und diese verwalten durften. Es wurde weder ein Zustimmungsvorbehalt des Sachwalters angeordnet noch wurde ihm die Kassenführung übertragen. Die zuletzt genannten Punkte waren wesentlich für die gerichtliche Entscheidung.

#### Reform des Konzerninsolvenzrechts

Im Zusammenhang mit der Insolvenz einer Unternehmensgruppe ist anzumerken, dass für das Konzerninsolvenzrecht ein Gesetzesentwurf der Bundesregierung vom 30.01.2014 (BT Drs. 18/407) vorliegt. Die steuerlichen Fragestellungen einer Konzerninsolvenz, wie z.B. die Frage des Fortbestehens der umsatzsteuerlichen Organschaft, werden dort nicht berücksichtigt. Das überrascht, da das Fehlen von steuer-

lichen Regelungen zur Unternehmenssanierung im Rahmen eines Insolvenzverfahrens bereits bei den vorherigen Reformschritten kritisiert worden ist.

#### Ertragsteuerliche Sondereffekte durch Insolvenzplan

Die Eigenverwaltung nach §§ 270a, 270b InsO zielt auf die Erstellung und Umsetzung eines Insolvenzplans ab. In einem Insolvenzplan wird die Befriedigung der Gläubiger geregelt. Dabei bietet ein Insolvenzplan regelmäßig bessere Befriedigungsaussichten für die Gläubiger als im Falle der Liquidation des Unternehmens, so dass die Gläubiger bereit sind, auf

den Rest ihrer Forderungen zu verzichten. Diese im Insolvenzplan geregelten Verzichtsleistungen führen zu einer Entlastung der Passivseite der Bilanz. Ertragsteuerlich wird dieser Buchgewinn grundsätzlich als steuerpflichtig angesehen. Somit wird das Unternehmen einerseits durch die Verzichte der Gläubiger, andererseits durch eine Besteuerung des Verzichtsbetrags belastet. Diese Problematik kann derzeit nur über den sog. Sanierungserlass, BMF-Schreiben vom 27.2.2003, gelöst werden. Danach soll der als Sanierungsgewinn bezeichnete Buchgewinn zunächst unbegrenzt mit Verlustvorträgen verrechnet werden können und eine gegebenenfalls verbleibende Steuerlast mit dem Ziel des späteren Erlasses gestundet werden. Eine finanzielle Belastung des schuldnerischen Unternehmens unterbleibt dann bei ausreichend hohen Verlustvorträgen vollständig oder wird zumindest zeitlich verschoben.

Gegen diese Verwaltungspraxis vorgebrachte europarechtliche Bedenken dürften sich aufgrund eines aktuellen Urteils des Europäischen Gerichtshofs (18.7.2013, C-6/12, P Oy) überholen. Die Entscheidung betrifft zwar finnische Steuerrecht, lässt sich aber auf das deutsche Recht übertragen. In der Literatur wird aus dem Urteil gefolgert, dass der Sanierungserlass eine europarechtskonforme Ausgestaltung der deutschen Steuerverwaltungspraxis darstellt. ■



Ein Sanierungsgewinn wird grundsätzlich als steuerpflichtig angesehen.