



Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
Frau Vorsitzende Dr. Birgit Reinemund, MdB
Platz der Republik 1

20.09.2011

11011 Berlin

PER E-MAIL

Stellungnahme anlässlich der Sachverständigenanhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 21.9.2011

Sehr geehrte Frau Vorsitzende Dr. Reinemund, sehr geehrte Damen und Herren
Mitglieder des Finanzausschusses,

für die Einladung zur Sachverständigenanhörung bedanke ich mich.

Nachfolgend gebe ich zu ausgewählten Punkten eine Stellungnahme ab.

I. Zu Art. 1 EU-Beitreibungsgesetz (EUBeitrG)

1. Zu § 6 Abs. 1 EUBeitrG-Entwurf

Gemäß § 6 EUBeitrG-Entwurf kann bei einer Erstattung von Steuern oder Abgaben an eine in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassene oder wohnhafte Person die Vollstreckungsbehörde, die die Erstattung vornehmen soll, den Mitgliedstaat der Niederlassung oder des Wohnsitzes durch das Verbindungsbüro über die bevorstehende Erstattung informieren. Nach Absatz 2 dieser Vorschriften muss das Verbindungsbüro die anderen Mitgliedstaaten informieren, soweit Steuern und Abgaben im Sinne des § 4 Abs. 1 Nr. 2 betroffen sind.

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme (BT-Drs. 17/6263, S. 71) darauf hingewiesen, dass § 6 Abs. 1 S. 1 des Gesetzentwurfs ebenso wie die zugrunde liegende Regelung in Art. 6 der Beitreibungsrichtlinie Bedenken aufwerfen. Es handelt sich bei

der Vorschrift um eine Ermessensvorschrift. Kriterien für eine Konkretisierung oder Einschränkung des Ermessens im Interesse der betroffenen Bürger fehlen. So wie es sich darstellt, dürfte die Regelung den Sinn haben, dem zu informierenden Staat die Möglichkeit zu geben, den Erstattungsbetrag zum Zwecke der Befriedigung eigener Forderungen zu pfänden (BT-Drs. 17/6263, S. 71). Dann ist zu verlangen, dass solche Forderungen tatsächlich vorhanden und konkret nachgewiesen sind. Eine Information „ins Blaue hinein“ sollte nicht nur aus rechtstaatlichen Gründen im Interesse des Schutzes des Bürgers nicht möglich sein, sondern auch im Interesse der Beamten, denen die Verantwortung auferlegt wird, in jedem Einzelfall das Ermessen auszuüben, ob sie eine solche Information weiterleiten oder nicht.

Zudem ist auch Bedacht zu nehmen, dass das deutsche Steuergeheimnis, das ohnehin an vielen und m.E. an zu vielen Stellen schon durchlöchert ist, nicht durch eine so weite Vorschrift eine weitere Durchlöcherung erfährt. Anderenfalls wäre die Norm geeignet, das Vertrauen der Steuerpflichtigen in das Steuergeheimnis weiter zu untergraben. In einem Hochsteuerland müssen wir alles tun, um die Steuermoral zu erhöhen und dem Bürger wieder den Eindruck zu vermitteln, der Staat verlange von ihm nur die Daten und Informationen, die zur Erhebung der Steuern notwendig sind und stelle zugleich sicher, dass diese Daten auch in größtmöglichem Umfang vertraulich behandelt werden. Es ist in den angesprochenen Fällen dem anderen Mitgliedstaat durchaus zumutbar, sein Interesse an der Information konkret darzulegen und schriftlich nachzuweisen.

2. Zu § 6 Abs. 2 EUBetrG-Entwurf

Ebenfalls hat der Bundesrat (BT-Drs. 17/6263, S. 71 f.) darauf hingewiesen, dass nach § 6 Abs. 2 S. 2 EUBetrG-Entwurf zwischen der Informationserteilung und der Auszahlung der Erstattung zehn Arbeitstage liegen dürfen. Dies ist zum Nachteil der Steuerpflichtigen, weil dessen Erstattungsansprüche mit Bekanntgabe des Steuerbescheides fällig werden (§ 220 Abs. 2 S. 2 AO), es sei denn, dass es Sonderregelungen gibt. Es sollte geklärt werden, wie das Verhältnis dieser Vorschrift zur vorgesehenen 10-Tage-Frist ist. Da es sich auch einmal um hohe Erstattungsforderungen handeln kann, ist für den Steuerpflichtigen die möglichst umgehende Auszahlung, auch wenn sie in der Praxis häufig nicht erfolgt, wichtig. Dies ist ein weiterer Grund, warum man mit solchen Informationen, die dann womöglich zu Verzögerungen führen, im neuen Gesetz äußerst zurückhaltend sein sollte.

3. Zu § 10 EUBetrG-Entwurf

In § 10 Abs. 1 EUBetrG-Entwurf sind die Voraussetzungen für ein Beitreibungersuchen in einem anderen Mitgliedstaat dahingehend konkretisiert, dass ein solches Ersuchen gestellt werden kann, wenn die Voraussetzungen für die Vollstreckung gegeben sind und die Forderung nicht angefochten ist oder nicht mehr angefochten werden kann.

Das soll nach Satz 2 der Vorschrift nicht gelten, sofern der Einspruch offensichtlich aussichtslos ist bzw. nicht in angemessener Zeit begründet wird und lediglich der Verzögerung der Vollstreckung dient. Nach Satz 3 der Vorschrift sind solche Ersuchen nur ausnahmsweise zu stellen und nur zulässig, sofern die geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften und die Verwaltungspraxis des ersuchten Mitgliedstaats dies zulassen; ein solches Ersuchen ist zu begründen. Hier wird, was wohl auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme ausdrücken will, nicht klar, dass die Sätze 2 und

3 bedeuten, dass Satz 1 des § 10 EUBeitrG-Entwurf nicht gelten soll. Es empfiehlt sich, eine Konkretisierung vorzunehmen. Ein Einspruch vor den deutschen Finanzämtern muss z. B. nicht begründet werden, sodass, gerade wenn der Steuerpflichtige nicht durch einen steuerlichen Berater vertreten ist, eine fehlende Begründung nicht als Indiz für die offensichtliche Aussichtslosigkeit dienen darf.

4. Zu § 21 EUBeitrG-Entwurf

In § 21 Abs. 1 S. 3 EUBeitrG-Entwurf muss das Wort „Genehmigung“ durch „Einwilligung“ ersetzt werden. Aus rechtstaatlichen Gründen genügt nämlich die nachträgliche Zustimmung nicht. Auch darauf hat der Bundesrat hingewiesen (BT-Drs. 17/6263, S. 72).

II. Zu Art. 2 Änderung des Einkommensteuergesetzes

1. Zu § 79 S. 2 EStG-Entwurf

Das Vorhaben, die Vorschriften über die **sog. Riesterrente** mit den beschriebenen Zielsetzungen zu ändern, damit Personen, die sich über den Zulagenstatus geirrt haben, und zu wenig Eigenbeträge geleistet haben, solche nachentrichten können, ist zu begrüßen. An einigen Stellen erscheint aber eine Klarstellung erforderlich, um nicht weitere Komplikationen in diesem ohnehin schon komplizierten Verfahren hervorzurufen.

In § 79 S. 2 EStG wird die Neuregelung eingeführt, dass mittelbar Zulageberechtigte wie etwa nicht rentenversicherungspflichtige Ehegatten einen geringen Mindestbeitrag in Höhe von 60,- Euro pro Jahr leisten müssen. Diesbezüglich wird in § 52 Abs. 2 der geplanten Neufassung des EStG den Anbietern eines Altersvorsorgevertrages bis zum 31. Juli 2012 die Pflicht auferlegt „in hervorgehobener Weise schriftlich darauf hinzuweisen, dass für einen Zulageberechtigten nach § 79 S. 2 ab dem Beitragsjahr 2012 die Zahlung von eigenen Altersvorsorgebeiträgen in Höhe von mindestens 60,- Euro pro Beitragsjahr Voraussetzung für den Anspruch auf Altersvorsorgezulage nach § 83 ist“.

Der Bundesrat (BT-Drs. 17/6263, S. 73) weist zu Recht darauf hin, dass hierdurch für die Anbieter zusätzlicher bürokratischer Aufwand entsteht. M.E. steht dieser nicht im Verhältnis zu dem, was zu erreichen ist. Wenn man überhaupt eine solche Hinweispflicht ins Gesetz aufnehmen will, dann müsste es genügen, dass der Hinweis in irgendeiner verständlichen Form erfolgen kann.

Es sollte auch nochmals überprüft werden, wie viele Jahre zurück Zahlungen vorgenommen werden können im Hinblick darauf, ob die damit für die Anbieterseite verbundenen verwaltungsmäßigen Mehrkosten im Verhältnis zu den Vorteilen für die begünstigten Bürger stehen. Eventuell wären auch einfachere Lösungen denkbar, wie etwa die Anrechnung von Beiträgen des anderen Ehegatten. Dabei und auch bei der derzeitigen Regelung sollte diesem die Möglichkeit gegeben werden, Nachteile, die ihm durch die Neuregelung entstehen können, durch eigene Zahlungen zu kompensieren.

2. Zu § 51 a Abs. 2 e EStG-Entwurf

Nunmehr soll ein automatisiertes Abzugsverfahren für die Erhebung der **Kirchensteuer** im Rahmen der Abgeltungsteuer eingeführt werden. Im Ansatz ist das Vorhaben richtig, weil derzeit, wenn der Antrag auf Abzug der Kirchensteuer bei der Bank erst nach Beginn des Veranlagungszeitraums gestellt wird, diese oftmals erst im darauf folgenden Jahr den Abzug vornehmen kann und für das laufende Jahr und die bisherigen Jahre dann eine Veranlagung erforderlich ist. Diese ist eine Belastung für die Finanzämter und für die Steuerpflichtigen, die es in möglichst vielen Fällen zu vermeiden gilt.

Klar ist, dass dadurch zusätzliche Belastungen auf die Abzugsverpflichteten, namentlich auf Banken und Lebensversicherungen, zukommen. Es geht um laufenden Aufwand und auch um einen einmaligen Aufwand für die Umstellung. Es erscheint bedenklich, wenn zu all dem Aufwand, der Unternehmen in Deutschland schon heute auferlegt ist, um Steuern zu erheben, immer noch weiterer Aufwand mit weiteren Kosten hinzukommt. Schließlich ist die Steuererhebung ausschließlich Sache des Staates und bei jedem Schritt, mit dem Unternehmen zusätzlich in den Dienst des Staates zum Zwecke der Steuereinnahme gestellt werden, müssen die Kosten und eventuelle Einsparungsmöglichkeiten sehr sorgfältig betrachtet werden.

Der Bundesrat hat in seiner Prüfbitte BR-Drs. 253/11, S. 20, einen Vorschlag unterbreitet. Auch die Bundesregierung hat sich in ihrem Bericht an den Deutschen Bundestag vom 03.09.2010 (BT-Drs. 17/2865) mit der Thematik beschäftigt. Ein derartiges Verfahren wäre deutlich einfacher und seine Umsetzung sollte geprüft werden, wenn auch unter Beachtung der nachfolgenden Hinweise zur Anonymisierung.

Die Regelung sollte auch noch vor dem Hintergrund überprüft werden, dass durch das automatisierte Abzugsverfahren zur Erhebung der Kirchensteuer eine weitgehende Preisgabe der Anonymität der Steuerpflichtigen stattfindet. Das Kapitalertragsteuerabzugsverfahren hatte auch den Zweck, einerseits dem Staat Zugriff auf Kapitalerträge zu sichern und damit Steuerunehrlichkeit, die es bedauerlicherweise gerade in diesen Bereichen im großen Umfang gegeben hat, möglichst zu verhindern. Andererseits sollte dieses Verfahren der rechtstaatlich zwar nicht gebotenen, aber der Hebung der Steuermoral durchaus förderlichen Anonymisierung dienen. Es stellt sich hier die Frage, ob dieses Ziel nun wegen des automatisierten Kirchensteuerabzugsverfahrens nicht in größerem Umfang als erforderlich wieder aufgehoben wird.

Als einfacheres Verfahren wäre vorzuschlagen, auch wenn es nicht bei allen Beteiligten auf Zustimmung stieße, dass das Bundeszentralamt für Steuern dem zuständigen Finanzamt nicht unter Berücksichtigung der in § 52 a Abs. 2 e Nr. 4 EStG-Entwurf genannten Daten – mit anderen Worten also für jeden einzeln identifizierbaren Steuerpflichtigen – mitteilt, an welche Religionsgemeinschaft die abgeführten Steuern weiterzuleiten sind. Vielmehr würde es genügen, wenn die Beträge anonymisiert in einer Gesamtsumme mitgeteilt würden. So wie es derzeit geregelt ist, ist es einem Finanzamt ohne Weiteres möglich, anhand der abgezogenen Kirchensteuer den Umfang der Kapitalerträge „rückzurechnen“, was gerade nicht Sinn des Kapitalertragsteuerabzugsverfahrens ist.

Es sei klar gestellt, dass selbstverständlich einer Anonymisierung keineswegs in dem Sinn das Wort geredet werden soll, den Steuerpflichtigen irgendwelche nicht korrekten steuerlichen Handlungsweisen zu erleichtern, ganz im Gegenteil. Es ist gerade ein Ausdruck der Steuergerechtigkeit, dass flächendeckend Kapitalertragsteuer und

auch Kirchensteuer erhoben werden. Es sollte aber bei allen Maßnahmen darauf geachtet werden, dass der ohnehin umfassende Informationsfluss vom Steuerpflichtigen an die Finanzverwaltung nicht durch weitere Gesetze zu einem „Informationsüberfluss“ der Finanzverwaltung für eine bestimmte Gruppe, wie hier für die Kirchensteuerzahler, erhöht wird. Insofern existieren Ängste, die die Steuerpflichtigen zum Teil berechtigt, zum Teil unberechtigt haben, weil manche Finanzverwaltungen mit den Informationen auch nicht immer bestmöglich sensibel umgehen.

3. Zu § 38 Abs. 2 a EStG-Entwurf

Der Bundesrat hat vorgeschlagen, § 38 EStG um einen neuen Abs. 2a zu ergänzen. Dieser Vorschlag ist im Zusammenhang mit der fortschreitenden Privilegierung des Fiskus in der Insolvenz zu sehen (dazu auch unter V.). Die vorgeschlagene Norm sieht vor, dass die Entrichtung der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber „als eine Leistung des Schuldners im Sinne des § 142 Satz 1 Insolvenzordnung“ gelten soll (BT-Drs. 17/6263, S. 73). § 142 InsO besteht allerdings nur aus einem Satz. Jedenfalls dieses Redaktionsversehen sollte behoben werden.

III. Zu Art. 4 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Art. 4 Ziff. 1 BeitrRLUmsG-Entwurf sieht die ersatzlose Aufhebung des § 8 c Abs. 1a KStG vor. Die Vorschrift wurde mit gutem Grund zum Zwecke der Sanierung von Unternehmen eingeführt. In der Begründung zum Gesetzesentwurf (S. 62) heißt es, dass die Streichung der Umsetzung des entsprechenden Beschlusses K (2011) 275 der Europäischen Kommission vom 26. Januar 2011 in dem Beihilfverfahren C 7/2010 dient. Die Bundesregierung hat gegen diese Entscheidung der Kommission Nichtigkeitsklage beim Europäischen Gericht eingelegt (ABl. vom 25.06.2011, C 186/28).

Gegen die Entscheidung der Europäischen Kommission bestehen erhebliche Bedenken, die u. a. das Finanzgericht Münster in seinem Beschluss vom 01.08.2011 (9 V 357/11 K, G, DStR 2011, 1507 ff.) dargestellt hat.

Es handelt sich um ein grundlegendes Problem. Generell ist § 8 c KStG bezüglich der Vernichtung des Verlustvortrages in den dort genannten Fällen nach verbreiteter Ansicht zu weitgehend. Er erfasst nicht nur Missbrauchsfälle, sondern auch Fälle höchst erwünschter Sanierungen, die dadurch erschwert oder verhindert werden. Gerade dies war ein Grund, Absatz 1a durch Gesetz vom 16.7.2009 (BGBl. I S. 1959) einzufügen, der sich in der Finanzkrise oftmals bewährt hat. Die Europäische Kommission hat m. E. auch nicht berücksichtigt, dass § 8 c Abs. 1 KStG mit Geltung für den Veranlagungszeitraum 2010 in seinem Anwendungsbereich eingeschränkt wurde. Die Vorschrift greift beim Beteiligungserwerb durch Anteilseignerwechsel gerade nicht ein, wenn gemäß Satz 6 die Verluste bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinn des Satzes 2 die gesamten, zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs vorhandenen stillen Reserven des inländischen Betriebsvermögens der Körperschaft übersteigen. Zudem greift die Vorschrift nur ein, wenn es sich nicht um einen konzerninternen Umstrukturierungsfall handelt (siehe Satz 5).

Es ist nicht erforderlich, die gesamte Sanierungsklausel zu streichen, um den Vorgaben der EU zu genügen. Die Kommission hat auch nicht hinreichend berücksichtigt, dass dem deutschen Steuerrecht wegen des mit Verfassungsrang ausgestatteten

Grundsatzes der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit zwingend das Prinzip der grundsätzlichen Vortragsfähigkeit der Verluste sowohl im Einkommensteuerrecht als auch im Körperschaftsteuerrecht innewohnt. Das hat zur Folge, dass die Nichtabziehbarkeit von Verlusten und damit der dauernde Wegfall des Verlustpotentials eine Ausnahme darstellt.

Der Gesetzgeber hat durch die dargestellte Klausel betreffend die stillen Reserven und durch die Einführung der Konzernklausel nunmehr eine gezielte Ausrichtung der Norm auf eine Missbrauchsbekämpfung vorgenommen. So gesehen ist m. E. spätestens in der seit 1.1.2010 geltenden Neufassung die Klausel beihilferechtlich nicht mehr zu beanstanden.

Es wird dringend geraten, dass die Bundesregierung nicht die eigene Position schwächt, indem sie jetzt in deutlich größerem Umfang nachgibt als dies erforderlich ist. Die Notwendigkeit, Unternehmenssanierungen zu fördern statt zu behindern, sollte erkannt und verwirklicht werden. Selbst im Falle des Unterliegens vor dem Europäischen Gericht wäre es sinnvoll, einen neuen Versuch bei der Formulierung des § 8 c Abs. 1 a KStG zu wagen. Dabei müsste schon im Wortlaut der Vorschrift auch für die Kommission und den EuGH deutlich erkennbar sein, dass es um eine Vorschrift geht, die wirtschaftlich sinnvolle Maßnahmen im Rahmen der Systemkonformität des Deutschen Steuerrechts zulässt und tatsächlich nur Missbrauch bekämpft.

IV. Zu Art. 11 Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

1. Zu § 2 Abs. 3 ErbStG-Entwurf

Durch Einfügung eines § 2 Abs. 3 ErbStG-Entwurf soll dem Urteil des EuGH vom 22.04.2010, Rechtsache C 510/08 (Mattner) Rechnung getragen werden.

Unzweifelhaft besteht hier Handlungsbedarf und mit der vorgesehenen Regelung kann den Vorgaben des EuGH Genüge getan werden. In der Sache ist zu begrüßen, dass eine Besserstellung der beschränkt Steuerpflichtigen eintritt. Auch das Bestreben des Gesetzgebers sicherzustellen, dass die für unbeschränkt steuerpflichtige Erwerbe geltenden Steuervorschriften nicht durch in mehrere Teile aufgespaltene Schenkungen zwischen denselben Personen umgangen werden können (siehe BT-Drs. 17/6263, S. 64) ist gut nachvollziehbar. Dennoch bräuchte der beschränkt Steuerpflichtige erbschaftsteuerlich, um diese Ziele zu erreichen, nicht der unbeschränkten Steuerpflicht ausgesetzt zu werden. So könnte vom Steuerpflichtigen etwa verlangt werden, die für die zielgerichtete Gewährung des Freibetrags erforderlichen Fakten offen zu legen, damit es nicht zu einer Besserstellung kommt.

Meines Erachtens kommt im Gesetz nicht hinreichend klar zum Ausdruck, dass trotz der auf Antrag unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht nur das Vermögen mit Inlandsbezug entsprechend den gesetzlichen Voraussetzungen Gegenstand der deutschen Erbschaftsteuer und der entsprechenden Ermittlungen ist.

2. Zu § 7 Abs. 8 ErbStG-Entwurf (Vorschlag des Bundesrates)

Der Bundesrat unterbreitet einen Vorschlag, § 7 Abs. 8 ErbStG dahingehend zu ändern, dass auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die eine an der Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistungen anderer Personen (Zuwendender) an

die Gesellschaft erlangt, als Schenkung gilt. Vermögensverschiebungen zwischen Kapitalgesellschaften sollen, so heißt es weiter, zu freigiebigen Zuwendungen führen, soweit sie nicht betrieblich veranlasst seien und soweit an der Gesellschaft nicht unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter zu gleichen Anteilen beteiligt seien. Diese Regelungen sollen auch für Genossenschaften gelten.

Dieser Regelung wohnt möglicherweise die Fehlvorstellung inne, dass sich durch von einem Gesellschafter eingebrachtes Kapital zwingend der Wert der Beteiligungen, also der Gesellschaftsanteile aller Gesellschafter, erhöht. Dies ist nicht der Fall. Gerade bei sanierungsbedürftigen Gesellschaften hat sich gezeigt, dass wenn ein Gesellschafter Kapital etwa im Wege der stillen Einlage einbringt, dies nicht zwingend zu einer Erhöhung des Werts der Anteile und damit des Unternehmens führt. Zudem gibt es auch Situationen, in denen etwa ein Gesellschafter, der zugleich GmbH-Geschäftsführer oder Vorstand der AG ist, Schaden angerichtet hat und nun versucht, durch Leistungen an die Gesellschaft diese Schäden auszugleichen. Auch in einem solchen Fall kann nicht von einer Werterhöhung ausgegangen werden. Vielmehr wird der Wert bestenfalls gleich bleiben, wenn dieser Ausgleich stattfand, ehe Geschäftspartner und sonstige Marktteilnehmer von der Wertminderung durch die Schädigung – die Schäden müssen sich noch nicht realisiert haben – erfahren.

So wie die Regelung gefasst ist, dürfte es zu einem erheblichen Streit zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung kommen. Wenn man tatsächlich glaubt, die Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 9.12.2009 – II R 28/08 BStBl. II 2010, 566 und vom 7.11.2007 II R 28/06 BStBl. II 2008, 258) korrigieren zu wollen, dann bedarf es einer Analyse, in welchen Fällen es überhaupt zu einem Vorteil der anderen Gesellschafter kommt und dieser auf einer unentgeltlichen Zuwendung beruht. Im Grunde wird die Unentgeltlichkeit im Verhältnis zwischen den Gesellschaftern nur fingiert; denn der Gesellschafter, der die Leistung erbringt, leistet diese im Regelfall aufgrund eines schuldrechtlichen Vertrages oder er hat eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung. Der Steuerpflichtige müsste, wollte er die Anwendung der Regelung abwenden, umfänglich dokumentieren

Außerdem besteht die systemwidrige Gefahr einer doppelten Besteuerung mit Körperschaft- und Erbschaftsteuer. Nicht konsequent ist es auch, dass dann, wenn eine solche Regelung, die aus den dargelegten Gründen abzulehnen ist, eingeführt werden sollte, nicht klargestellt wird, dass dann die Gesellschafter in Bezug auf diese Werterhöhung auch in den Genuss der §§ 13 a und 13 b ErbStG kommen können.

V. Vorschlag des Bundesrates zur Änderung der Abgabenordnung (Art. 12), BT-Drs. 17/6263, S. 83

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 9.12.2010 (V R 22/10, NJW 2011, 1998 ff.; ZIP 2011, 782 ff.) seine Rechtsprechung dahingehend geändert, dass dann, wenn der Insolvenzverwalter eines Unternehmens das Entgelt für eine vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgeführte Leistung vereinnahmt, die Entgeltvereinnahmung nicht nur bei der Ist-, sondern auch bei der Sollbesteuerung eine Masseverbindlichkeit im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO begründen soll. Die Änderung der Rechtsprechung hat in der Literatur starke Kritik gefunden (siehe z. B. Schmittmann, ZIP 2011, 125 ff.; Commandeur, NZG 2011, 618; Kahlert, DStR 2011, 921 ff.; Wagner/Köhler, BB 2011, 1510 f.) Zu Recht wird darauf hingewiesen, dass die Insolvenzverwalter das Insolvenzplanverfahren damit völlig neu zu bewerten hätten. In der Sache wird hier von der Rechtsprechung zu Unrecht ein Fiskusprivileg eingeführt,

das mit der großen Reform des Insolvenzverfahrens richtigerweise abgeschafft wurde. Es geht doch darum, die Möglichkeit einer Unternehmenssanierung vor allem im Interesse der betroffenen Arbeitnehmer, aber auch der Gläubiger zu erweitern. Es kann nicht Aufgabe der Rechtsprechung sein, diese einzuschränken. Insofern ist gesetzgeberischer Handlungsbedarf gegeben. Der Bundesrat will nun das Gegenteil erreichen.

Hierzu ist die Vorgeschichte zu beachten, dass schon durch das Haushaltsbegleitgesetz § 55 Abs. 4 InsO geschaffen wurde, wodurch eine Umqualifizierung bisheriger Insolvenzforderungen für Masseschulden erreicht wurde. Die Folge ist, dass der Fiskus zu Lasten aller übrigen Gläubiger privilegiert wird. Nahezu zeitgleich mit dieser Verabschiedung hat der BFH mit dem besagten Urteil vom 9.12.2010 in dogmatisch verfehlter Art entschieden, dass Zahlungseingänge auf Altforderungen eines insolventen Unternehmens ab Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Umsatzsteuer als Masseverbindlichkeit unterliegen. Hier ist eine massive Missachtung des Grundsatzes der Gleichbehandlung der Gläubiger durch die Rechtsprechung zu einem Zeitpunkt durchgesetzt worden, zu dem der Gesetzgeber ohnehin zu Lasten der übrigen Gläubiger und zu Gunsten des Fiskus seine Meinung kundgetan hatte.

Mit der nun vom Bundesrat vorgeschlagenen Änderung des § 226 AO soll das vom BFH (Urteil vom 2.11.2010, VII R 6/10, NJW 2011, 957 ff.) anerkannte insolvenzrechtliche Aufrechnungsverbot in Fällen, in denen die Aufrechnungsmöglichkeit durch eine anfechtbare Rechtshandlung erlangt wurde, pauschal beseitigt werden mit der Folge, eine umfassende Aufrechnungsmöglichkeit für den Fiskus in solchen Fällen zu schaffen, in denen diese durch eine anfechtbare Rechtshandlung herbeigeführt wurde.

Es kann nicht angehen, dass das Anfechtungsrecht zu Lasten der Gläubiger und zu Gunsten des Fiskus ausgehöhlt wird. Hierdurch würde ein eklatanter Prinzipienverstoß im Gesetz verankert, was die derzeit in der Beratung befindlichen Reformen des Insolvenzrechts im Deutschen Bundestag mit dem Zweck, die Sanierung von Unternehmen weiter zu erleichtern, konterkarierte. Es ist in der Praxis wichtig, dass auch der Fiskus bereit ist, an Unternehmenssanierungen im Insolvenzverfahren mitzuwirken. Hat der Fiskus, wie es früher war, alle Privilegien, dann wird er dazu nicht bereit sein. Man muss sich nämlich auch in die Situation des einzelnen Beamten hineindenken, der dann nur zu überlegen hat, ob er bestehende Forderungen aufgeben darf, damit das Unternehmen saniert werden kann. Er wird sich in vielen Fällen dagegen entscheiden, wenn die Alternativen bestehen, jetzt Steuerforderungen zu erhalten oder im Falle des Weiterbetreibens des Unternehmens vielleicht irgendwann einmal Steuereinnahmen zu erzielen.

Aus diesen Gründen ist die Änderung abzulehnen.

Prof. Dr. Karl-Georg Loritz