



Andrea Nachtmann

Das Fiskusvorrecht im deutschen Insolvenzrecht

Eine Untersuchung der aktuellen Entwicklung,
des aktuellen Stands und der Verfassungsmäßigkeit
des Fiskusvorrechts im geltenden Insolvenzrecht

5. Bewertung	56
a) Behandlung als Verteilungsprinzip nach den Grundsätzen von Art. 3 Abs. 1 GG	56
b) Die Ansichten von Häsemeyer und Bauer	57
c) Die Ansicht von Weidmüller.....	58
d) Bedeutung des Verfassungsrechts	59
6. Stellungnahme	59
V. Ergebnis	61
Zweiter Abschnitt: Der Weg vom Fiskusvorrecht der KO über die fiskusvorrechtsfreie Zeit der InsO hin zu den Bemühungen um die erneute Wiedereinführung des Vorrechts	
	63
§ 4 Die (Fiskus-) Vorrechte der Konkursordnung	63
I. Allgemeines zu § 61 KO.....	63
II. Das Fiskusvorrecht	66
III. Auswirkungen der Vorrechte	67
IV. Aufnahme der Vorrechte in die KO	70
1. Die Entstehung der KO	70
2. Die Entwicklung der Vorrechtsordnung der KO	71
3. Die Begründung der Aufnahme der Vorrechte	71
4. Insbesondere: Das Fiskusvorrecht.....	73
a) Historischer Ursprung.....	73
b) Die Aufnahme in die KO	75
5. Ergebnis.....	76
V. Zusammenfassende Betrachtung	78
§ 5 Das Fiskusvorrecht in der Insolvenzrechtsreform.....	79
I. Der Beginn der Diskussion über die Reform der KO und insbesondere der Abschaffung des Fiskusvorrechts	79
II. Von der Konkursordnung zur Insolvenzordnung.....	79
1. Wesentliche Punkte und Gang der Reform der KO	80
2. Bewertung der Insolvenzrechtsreform	82
III. Die Behandlung des Fiskusvorrechts in der Insolvenzrechtsreform	82
1. Die Behandlung durch die Insolvenzrechtskommission	82
2. Der Diskussions- und der Referentenentwurf des Bundesministeriums der Justiz.....	84

3. Der Regierungsentwurf	84
4. Vom Regierungsentwurf hin zum Gesetz.....	84
IV. Zusammenfassung	85
§ 6 Entwicklungen und Maßnahmen des Gesetzgebers zur Wiedereinführung des Fiskusvorrechts seit Inkrafttreten der InsO bis zum Haushaltsbegleitgesetz 2011	86
I. Steuerrechtliche Vorschriften.....	86
1. §§ 48 – 48d EStG	86
2. § 13b Abs. 2 Nr. 4, Abs. 5 UStG	87
3. § 13c UStG.....	87
4. Zusammenfassung/Bewertung dieser steuerrechtlichen Vorschriften.....	88
II. Der Entwurf eines Gesetzes zum Pfändungsschutz der Altersvorsorge und zur Anpassung des Rechts der Insolvenzanfechtung, 2005	89
1. Hintergrund	89
2. Inhalt und Auswirkungen dieses Gesetzesentwurfs	90
3. Das Scheitern dieses Gesetzesentwurfs	92
III. Die „anfechtungsfreundliche“ Rechtsprechung des BGH.....	92
IV. § 28e Abs. 1 S. 2 SGB IV	95
V. Der Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2007.....	97
VI. Der Haushaltsentwurf 2011 der Bundesregierung.....	97
VII. Zusammenfassung	98
Dritter Abschnitt: Das Fiskusvorrecht von heute.....	101
§ 7 Das Haushaltsbegleitgesetz 2011	101
I. § 55 Abs. 4 InsO	101
1. Inhalt und Folgen dieser Regelung	102
a) Rechtsfolgen des § 55 Abs. 4 InsO	102
aa) Erhebliche Belastung der Insolvenzmasse.....	102
bb) Vermehrte Anzahl von Masseunzulänglichkeitsverfahren.....	103
cc) Auswirkungen auf das Insolvenzplanverfahren.....	104
b) Tatbestandsvoraussetzungen für den Eintritt der Fiktion.....	105
aa) Verbindlichkeiten aus dem Schuldverhältnis	105
bb) Art des vorläufigen Insolvenzverwalters	106

(1)	Die zweite Tatbestandsvariante	106
(2)	Die erste Tatbestandsvariante	106
(3)	Zusammenfassende Betrachtung dieser beiden Tatbestandsvarianten	108
cc)	Begründung von Steuerverbindlichkeiten durch den vorläufigen Insolvenzverwalter	109
(1)	Die Art des Grundgeschäfts	109
(a)	Problemaufriss	109
(b)	Auslegung der Vorschrift	110
(c)	Ergebnis	112
(d)	Die Ansicht des BMF	112
(2)	Aktives Handeln des vorläufigen schwachen Insolvenzverwalters	113
(3)	Die Erteilung der Zustimmung	113
(4)	Zeitpunkt der Begründung von Steuerforderungen	114
dd)	Zusammenfassende Betrachtung	115
c)	Auswirkungen auf die Regelungen der Anfechtung	115
aa)	Anfechtungsgegenstand	115
(1)	Erfüllung einer Steuerverbindlichkeit	115
(2)	Anfechtung des Grundgeschäftes	116
(3)	Anfechtung des Werthaltigmachens der Steuerforderung	117
(4)	Zwischenergebnis	117
bb)	Anfechtbarkeit von Rechtshandlungen des vorläufigen Insolvenzverwalters oder von Rechtshandlungen mit seiner Zustimmung	118
cc)	Anfechtbarkeit auch bei der Begründung von fiktiven Masseverbindlichkeiten?	119
(1)	Vergleich zur Anfechtung von Rechtshandlungen des starken vorläufigen Insolvenzverwalters, die gem § 55 Abs. 2 InsO Masseverbindlichkeiten begründen	119
(2)	Aufrechterhaltung dieser Ansicht auch für § 55 Abs. 4 InsO?	121
(a)	Nicht-Anfechtbarkeit aufgrund Vertrauensschutzes?	121
(b)	Gesetzeslage	122

(3) Ergebnis.....	122
dd) Die Sichtweise des BMF.....	122
ee) Zusammenfassende Betrachtung	123
d) Weitere Anwendungsprobleme des § 55 Abs. 4 InsO.....	124
aa) Probleme bei der Steuererklärung und Steuerabführung.....	124
bb) Haftung des Verwalters	124
cc) Auswirkung auf die Rechtsprechung zur Aufrechnung.....	125
dd) § 55 Abs. 4 InsO in der vorläufigen Eigenverwaltung und im Schutzschirmverfahren	126
2. Qualifikation als Fiskusvorrecht	127
3. Vergleich zum Fiskusvorrecht der Konkursordnung.....	128
4. Reaktionsmöglichkeiten auf diese Vorschrift in der Praxis.....	128
a) Die Art des Insolvenzverwalters.....	129
aa) Einsetzung eines Gutachters	129
bb) Der vorläufige schwache Insolvenzverwalter ohne Zustimmungsvorbehalt.....	130
b) Die nicht erteilte, aber auch nicht verweigerte Zustimmung	131
c) Verbindlichkeit contra Verfügung.....	132
d) „Flucht in die Masseunzulänglichkeit“ nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens?.....	133
aa) Folgen der Masseunzulänglichkeitsanzeige.....	133
bb) Behandlung neu entstehender Umsatzsteuer nach Anzeige der Masseunzulänglichkeit	134
cc) Auswirkung auf die Anfechtungsmöglichkeit	136
dd) Zusammenfassende Betrachtung	137
e) Ergebnis	137
5. Zusammenfassende Bewertung des § 55 Abs. 4 InsO	138
II. § 14 InsO.....	138
1. Hintergrund dieser Erweiterung des § 14 InsO	139
2. Rechtsfolgen dieser neuen Regelungen	140
a) § 14 Abs. 1 S. 2 und 3 InsO	140
aa) Inhalt	140
bb) Sinnhaftigkeit des § 14 Abs. 1 S. 2 InsO	142
b) § 14 Abs. 3 InsO	143
aa) Inhalt	143

bb) Sinnhaftigkeit dieser Regelung.....	143
3. Qualifikation als Fiskusvorrecht?.....	145
4. Zusammenfassende Betrachtung.....	146
III. Der nicht eingeführte § 96 Abs. 3 InsO	147
1. Inhalt und Folgen dieser Regelung	147
2. Qualifikation als Fiskusvorrecht	148
3. Zusammenfassende Betrachtung.....	149
IV. Ergebnis	149
§ 8 Erweiterung des Fiskusvorrechts durch den BFH, insbesondere mit Urteil vom 09.12.2010.....	150
I. Das Urteil des BFH vom 09.12.2010.....	151
1. Einführung in die Problematik des Urteils.....	151
a) Allgemeines zur Behandlung der Umsatzsteuer in der Insolvenz.....	151
b) Sachverhalt und Ergebnis des Urteils vom 09.12.2010.....	152
c) Urteil des BFH zur Istbesteuerung	153
2. Die Argumentation des BFH.....	154
a) Erste Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 UStG	154
b) Zweite Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 UStG	155
c) Weitere Prämissen des Urteils	155
3. Beurteilung dieser Betrachtungsweise	156
a) Erste Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 i. V. m. Abs. 1 S. 1 UStG.....	156
aa) Verständnis des Begriffes der Uneinbringlichkeit	156
bb) Aufspaltung in drei Unternehmensteile	158
cc) Uneinbringlichkeit im vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil	159
b) Zweite Berichtigung nach § 17 UStG.....	161
c) Zu den weiteren Prämissen.....	161
aa) Entgeltvereinnahmung als Tatbestandsvoraussetzung	161
bb) Nötiger Gleichlauf von Soll- und Istbesteuerung	162
cc) Kein Widerspruch zur Rechtsprechung des VII. Senats des BFH.....	163
dd) Zusammenfassende Betrachtung	164
4. Folgen dieser Rechtsprechung, Fiskusvorrecht.....	165
5. Ergebnis.....	166

II.	Umfang der Erweiterung und Verhältnis zu 55 Abs. 4 InsO	167
1.	Die relevanten Fälle	168
2.	§ 55 Abs. 4 InsO und das Urteil des BFH vom 09.12.2010.....	169
a)	Die Ansicht des BMF.....	169
b)	Überprüfung der Ansicht des BMF.....	169
c)	Verhältnis § 55 Abs. 4 InsO – BFH-Urteil vom 09.12.2010	171
d)	Ergebnis	171
3.	Auswirkungen auf andere Fälle	171
a)	Die weiteren vom BMF behandelten Konstellationen.....	172
b)	Sonstige Konstellationen	174
4.	Ergebnis.....	178
III.	Weitere neue Rechtsprechung des BFH.....	179
1.	Umsatzsteuer bei der freihändigen Verwertung von Sicherungsgut durch den Insolvenzverwalter	179
2.	Anwendung der Aufrechnungs- und Anfechtungsregelungen bei der Umsatzsteuer.....	180
3.	Zusammenfassende Betrachtung.....	182
IV.	Ergebnis	182
	Vierter Abschnitt: Rechtmäßigkeit des Fiskusvorrechts	183
§ 9	Vereinbarkeit des neuen Fiskusvorrechts mit den geltenden Grundsätzen der InsO und dem GG	183
I.	Unzulässigkeit des Fiskusvorrechts wegen Unvereinbarkeit mit den Grundsätzen des deutschen Insolvenzrechts.....	183
1.	Verstoß gegen den Gläubigergleichbehandlungsgrundsatz.....	184
a)	Eingriff des § 55 Abs. 4 InsO in den Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung	184
aa)	Vergleichsmaßstab	185
bb)	Ungleichbehandlung	185
cc)	Ergebnis	186
b)	Anforderungen an die Rechtfertigung	186
c)	Ergebnis	188
2.	Unvereinbarkeit des Fiskusvorrechts mit den weiteren Grundgedanken der InsO	188

II.	Verstoß gegen das Grundgesetz	189
1.	Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG).....	189
a)	Verstoß gegen das Rechtsstaatsprinzip in Form des Vertrauensschutzes.....	190
b)	Verstoß gegen das allgemeine Rechtsstaatsprinzip.....	191
c)	Zusammenfassende Betrachtung	192
2.	Art. 14 GG.....	192
a)	Prüfungsmaßstab.....	193
b)	Schutzbereich.....	194
c)	Eingriffsrelevante Maßnahme.....	195
d)	Anforderungen an die verfassungsrechtliche Rechtfertigung	196
e)	Ergebnis	197
III.	Zusammenfassende Betrachtung	198
§ 10	Verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Wiedereinführung des Fiskusvorrechts durch die vorgebrachten Gründe?.....	198
I.	Das „Hauptargument“: Die finanziellen Einbußen des Staates	199
1.	Die Gründe für die Steuerausfälle.....	201
a)	Der Wegfall des § 61 Abs. 1 Nr. 2 KO.....	201
b)	Die regelmäßige Einsetzung von schwachen vorläufigen Insolvenzverwaltern	202
c)	Die Rechtsprechung des BGH zur Anfechtung	202
2.	Erheblichkeit der Steuerausfälle?.....	203
a)	Erhöhter Verwaltungsaufwand.....	203
b)	Geringere Insolvenzquoten für die Insolvenzgläubiger.....	204
aa)	Für den Staat als Insolvenzgläubiger	204
bb)	Auswirkungen der geringeren Quote für die übrigen Insolvenzgläubiger.....	205
c)	Schlechtere Sanierungsmöglichkeiten und fehlende Steuereinnahmen.....	205
d)	Erhöhte Ausgaben im Sozialbereich.....	206
e)	Die Bedeutung der finanziellen Einbußen im Vergleich zu anderen Gläubigergruppen	206
f)	Zusammenfassende Betrachtung	207
3.	Ergebnis.....	208
II.	Die Stellung des Fiskus als „Zwangsgläubiger“.....	208
1.	Keine vergleichbare Stellung zu den anderen Gläubigern	209

2. Die Wahllosigkeit des Fiskus	210
3. Die fehlenden Sicherungsmöglichkeiten.....	211
4. Ergebnis.....	212
III. Die Rolle des Insolvenzverwalters	213
IV. Gleichstellung zu anderen bevorzugten Gläubigern.....	214
V. Weitere Argumente	215
1. Die anfechtungsfreundliche Rechtsprechung des BGH.....	215
2. Die Stundungspraxis der Finanzämter	216
3. Gewährung von Schutz für Eigentum, Wirtschafts- und Rechtsverkehr als „Gegenleistung“	217
4. Ergebnis.....	218
VI. Zusammenfassende Betrachtung der vorgebrachten Gründe	218
VII. Das Grundproblem: Selbstverständnis zur Privilegierung.....	220
VIII. Ergebnis.....	221
Fünfter Abschnitt: Abschließende Beurteilung.....	223
I. Zusammenfassung der bisherigen Ergebnisse.....	223
II. Ausblick.....	223