

## Veranstaltungsbericht

### 1. Jahrestagung des Hamburger Kreises für Sanierungs- und Insolvenzsteuerrecht e. V., 03.06.2016, Hamburg

Aus den zahlreichen Fragestellungen an der Schnittstelle zwischen Insolvenz- und Steuerrecht hatten die Verantwortlichen des erst Anfang des Jahres gegründeten Hamburger Kreises unter ihren Vorsitzenden *Dr. Günter Kahlert* und *Dr. Stefan Debus* für die 1. Jahrestagung am 03.06.2016 in Hamburg einen Querschnitt von praxisrelevanten, aktuell diskutierten sowie auch europarechtlich und grenzüberschreitend bedeutsamen Aspekten zusammengestellt.

Die rund 100 Teilnehmer der Veranstaltung nutzten dabei die Gelegenheit zum fachübergreifenden Austausch untereinander und mit den Referenten zwischen Insolvenzverwaltern, Steuerberatern, Vertretern der Finanzverwaltung sowie Richtern und Professoren verschiedener Fachgebiete.

Zunächst befasste sich Professor *Dr. Roland Ismer*, MSc Econ. (LSE), Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg, mit beihilferechtlichen Aspekten des Sanierungs- und Insolvenzsteuerrechts. *Ismer* stellte fest, dass das Beihilferecht mit seinem grundsätzlichen Beihilfeverbot gegenüber dem auf Sanierung ausgerichteten Insolvenzrecht eine diametral andere Betrachtung von Unternehmen in der Krise vornimmt. Ausgehend von diesem Befund analysierte *Ismer* die beihilferechtliche Einordnung von steuerrechtlichen Sonderregelungen für Sanierungsfälle insbesondere im Hinblick auf das Tatbestandsmerkmal der Selektivität. Nach der Rechtsprechung des *EuGH* (vgl. DStR 2013, 1588 – P Oy) müsse insoweit zunächst die Regelbesteuerung zu Grunde gelegt und festgestellt werden, ob die konkret betrachtete Regelung hierzu eine Ausnahme darstelle. Beihilferechtlich unbedenklich könne eine Ausnahme sein, wenn diese durch dem Steuersystem inhärente Kriterien gerechtfertigt werden könne. Demgegenüber stelle beispielsweise das Ziel einer Erhaltung von Arbeitsplätzen kein beachtliches Argument dar. *Ismer* verwies auf die im Februar 2016 zur Sanierungsklausel des § 8 c KStG ergangenen negativen Entscheidungen des *EuG* (DStR 2016, 390 = BeckRS 2016, 80235 – GFKL, BeckRS 2016, 80234 – Heitkamp BauHolding). Vor diesem Hintergrund formulierte *Ismer* es als „unsere Aufgabe zu vermeiden, dass der Sanierungserlass ein ähnliches Schicksal erleidet“. Als Ansätze zur Begründung der inneren Rechtfertigung der Regelung verwies er auf das Leistungsfähigkeitsprinzip (*Krumm*, DB 2015, 2724), den Grundgedanken des „steuerstaatlichen Partizipierens“ (*Ismer/Piotrowski*, DStR 2015, 1993) sowie den im deutschen Steuerrecht zentralen Wert der Einzelfallgerechtigkeit.

Seinen Vortrag zu Steuerforderungen in grenzüberschreitenden Insolvenzverfahren leitete Professor *Dr. Andreas Piekenbrock*, Universität Heidelberg, mit einer historischen Betrachtung der Entwicklung des Universalitätsprinzips und der Behandlung ausländischer öffentlich-rechtlicher Forderungen ein.

Messe man dem Insolvenzverfahren universelle Wirkung zu, könne der Ausschluss ausländischer Steuerforderungen nicht (mehr) mit dem Grundsatz der Territorialität begründet werden. *Piekenbrock* wies darauf hin, dass etwaige nationale Privilegien für Steuerforderungen innerhalb der EU regelmäßig unionsrechtskonform auf den eigenen Staat beschränkt werden, wobei Polen seit kurzem eine Ausnahme darstellt. Er befasste sich weiter mit der Anerkennung der Restschuldbefreiung nach der *EuInsVO* und stellte rechtsvergleichend die Kriterien für die Einbeziehung von Steuerforderungen nach verschiedenen nationalen Rechtsordnungen vor. Soweit Steuerforderungen von der Restschuldbefreiung in einem anderen Mitgliedstaat erfasst würden, komme ein *Ordre public*-Verstoß (Art. 26 *EuInsVO*) aus Sicht des Gläubigerstaates grundsätzlich nur dann in Betracht, wenn nach dessen Recht eine Befreiung ausgeschlossen sei. In der Folge erfasste eine Sperrwirkung für die Zwangsvollstreckung auf Grund eines ausländischen Insolvenzverfahrens im Anwendungsbereich der *EuInsVO* auch deutsche Steuerforderungen. Dingliche Lasten seien allerdings nach Art. 5 *EuInsVO* zu behandeln (vgl. Schlussanträge des Generalanwalts vom 26.05.2016 – C-195/15, BeckRS 2016, 81108), und unter den Voraussetzungen der §§ 94 ff. *InsO* komme wegen Art. 6 *EuInsVO* auch eine Aufrechnung in Betracht. Außerhalb des Anwendungsbereichs der *EuInsVO* fehle es im autonomen internationalen Insolvenzrecht an einer konkreten Regelung. *Piekenbrock* plädierte hier für eine opt-in-Lösung, wonach sämtliche Wirkungen des ausländischen Insolvenzverfahrens auf inländische Steuerforderungen dann anzuerkennen sind, wenn sich der Fiskus an dem ausländischen Verfahren beteiligt.

Professorin *Dr. Sabine Kanduth-Kristen*, LL.M., Alpen-Adria Universität Klagenfurt, nahm einen deutsch-österreichischen Rechtsvergleich der Behandlung von Verbindlichkeiten in Krise und Insolvenz vor. Ausgehend von der handels- und ertragsteuerrechtlichen Behandlung von Verbindlichkeiten gab sie einen Überblick über die steuerliche Behandlung verschiedener Sanierungsinstrumente. Abschließend ging sie auf die Behandlung von Verbindlichkeiten im Rahmen der (insolvenzbedingten) Liquidation ein, welche in Österreich derzeit vor dem Hintergrund der Information des BMF zur Berücksichtigung nicht getilgter Verbindlichkeiten bei einer Liquidation nach § 19 KStG 1988 vom 13.01.2016 (BMF-010203/0002-VI/6/2016) kontrovers diskutiert wird.

Steuerhaftung in Krise und Insolvenz war Thema des Vortrags von Professor *Dr. Harald Jatzke*, Richter am *BFH*. Im Mittelpunkt stand dabei die Haftungsnorm des § 69 AO, die *Jatzke* hinsichtlich ihrer Tatbestandsvoraussetzungen und systematischen Einbindung vorstellte. Ausgehend hiervon befasste er sich mit den steuerrechtlichen Pflichten des Insolvenzverwalters sowie zu Aspekten einer etwaigen Haftung des (vorläufigen) Sachwalters. *Jatzke* erläuterte das Verfahren der haftungsrechtlichen Inanspruchnahme und ging dabei auf mögliche Einwendungen des Haftungsschuldners und die Frage der Anwendbarkeit des Einwendungsausschlusses nach § 166 AO ein (vgl. *FG Rheinland-Pfalz*, NZI 2015, 567 m. Anm. *Gra-*

ve/Hermes, NZI 2015, 569; aA *FG Köln*, Beschl. v. 24.11.2014 – 13 V 2905/14, BeckRS 2015, 94537). Aus dem Kreis der anwesenden Insolvenzverwalter wurde in der anschließenden Diskussion insbesondere die in der bisherigen Rechtsprechung postulierte Unbeachtlichkeit der vorhandenen Masse für die Steuerklärungspflichten des Verwalters thematisiert. Während praktisch häufig ein pragmatisches Vorgehen auf der Basis von Schätzungen möglich sei, bewege man sich als Insolvenzverwalter haftungsrechtlich in einem schwierigen Feld. *Jatzke* verwies auf die in neueren Entscheidungen bereits vorgenommene differenzierte Betrachtung und äußerte, dass eine wirtschaftlich nicht sinnvolle Rechtsprechung auch nicht fortgeführt werde. Vor dem Hintergrund, dass allerdings auch kein Insolvenzverwalter das Interesse habe, in einer solchen Konstellation das Risiko eines verlorenen Prozesses einzugehen, wurde aus dem Publikum der Wunsch nach einer gesetzgeberischen Klärung geäußert.

Der letzte Block war der steuer- und insolvenzrechtlichen Einordnung des Rangrücktritts gewidmet. Vor dem Hintergrund der jüngsten höchstrichterlichen zivil- und steuerrechtlichen Rechtsprechung stellt sich hier in der Beratungspraxis die Frage, ob und gegebenenfalls durch welche Formulierung ein Rangrücktritt so gestaltet werden kann, dass er einerseits zur Nichtberücksichtigung der Forderung im Überschuldungsstatus nach § 19 InsO führt und andererseits nicht das Passivierungsverbot nach § 5 II a EStG auslöst. Die steuerrechtliche Perspektive erläuterte dabei *Dr. Roland Wacker*, Vorsitzender Richter des *I. Senats am BFH*, ausgehend von der Rechtsprechung seines *Senats (BFH, BStBl II 2012, 332 = DStR 2012, 450 = BeckRS 2012, 94483; BStBl II 2015, 769 = NZI 2015, 780)*. *Wacker* machte deutlich, dass die Auslegung eng am Wortlaut der Regelung orientiert erfolgt. Er hob auch hervor, dass Hintergrund der Schaffung der Norm nicht etwa Sanierungsfälle, sondern Gestaltungen beispielsweise in der Filmfinanzierung gewesen seien. *Wacker* verteidigte die mit Urteil vom 15.04.2015 (*BFH, NZI 2015, 780*) nunmehr angenommene Rechtsfolge, dass in Höhe des werthaltigen Teils der ausgebuchten Forderung eines Gesellschafters dann eine Einlage anzunehmen ist. Sehr kritisch äußerte sich *Wacker* zu dem auch in der Finanzverwaltung verwendeten Schlagwort des „qualifizierten“ Rangrücktritts. So kenne die Praxis nicht „den“ qualifizierten Rangrücktritt, sondern eine Vielzahl von Einzelabreden unterschiedlicher Nuancierung. Insbesondere werde es aber nicht als Aufgabe des *BFH* gesehen, eine gesetzesübergreifende Interpretation vorzunehmen, weshalb man sich bewusst von den in der Rechtsprechung des *BGH* vorgenommenen Kategorisierungen löse.

Im zweiten Referat beleuchtete anschließend Professor *Dr. Godehard Kayser*, Vorsitzender Richter des *IX. Zivilsenats am BGH*, eben diese zivilrechtliche Perspektive auf der Basis des Urteils vom 05.03.2015 (*NZI 2015, 315 m. Anm. Schäfer, NZI 2015, 320*). Während in der anschließenden Diskussion manche keine Annäherungen erblicken mochten, zeigten sich andere Teilnehmer optimistisch, dass gerade wegen der nicht aufeinander Bezug nehmenden Bewertungen

in beiden Rechtsfeldern auch Formulierungen gefunden werden können, die den Anforderungen beider Seiten gerecht werden.

Der Hamburger Kreis wird sein in dieser Veranstaltung gut angenommenes Angebot zum fachgebietsüberschreitenden Dialog noch im laufenden Jahr mit weiteren Veranstaltungen an unterschiedlichen Orten fortsetzen, ehe im nächsten Jahr wieder in die Hansestadt eingeladen wird.

*Rechtsanwältin Dr. Anne Deike Riewe, Köln*