„Aktuelle Entwicklungen im Insolvenzsteuerrecht“

Vortrag am 13.2.2024

- 9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag -

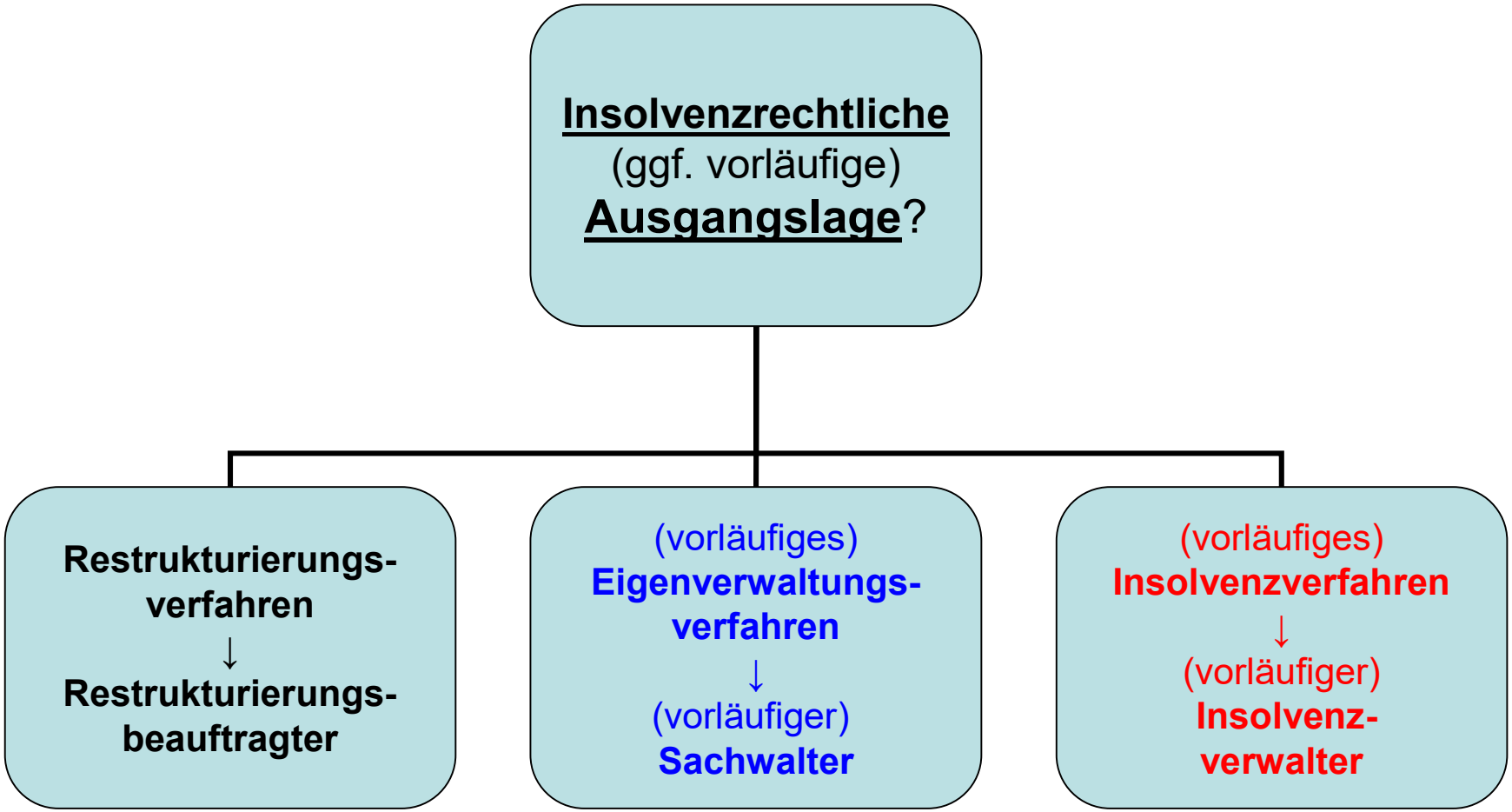
9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Themenübersicht:

- Steuerrechtliche Folgen der Restrukturierung, Sanierung, Insolvenz
- Aktuelles zu den **Forderungskategorien** (§§ 38, 55 InsO; § 35 InsO)
- Betriebsaufgabe eines **Einzelunternehmens** ↔ RSB ↔ BMF ↔ BFH
- Bilanzierung bei **Insolvenzanfechtungsansprüchen** (§§ 129 ff. InsO)
- Betriebsaufgabe einer **PersG** ↔ Folgen des MoPeG (§ 179 HGB)
- **Änderungen der AO** ab dem 1.1.2024 ↔ **PersG** in der Insolvenz
- Bedeutung des sog. **„steuerlichen Einlagekontos“** (§ 27 KStG)
- **KSt-Organschaft** in der Krise / Insolvenz (relevante BFH-Rspr.!)
- Auflösung und „**Abwicklung**“ einer **KapG** gem. § 11 KStG
- Besonderheiten der „**Abwicklungsbesteuerung**“ in der Insolvenz
- Literatur: z.B. *Piekenbrock*, DStR 2023, S. 2095; MwStR 2023, S. 640

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Insolvenzrechtliche Ausgangslage



Überblick zum Restrukturierungsverfahren ab dem 1.1.2021

Steuerrechtlich ist der Restrukturierungsbeauftragter grds.* kein Vermögensverwalter i.S.d. § 34 Abs. 3 AO. § 55 Abs. 4 InsO ist weder vom Wortlaut noch in analoger Betrachtung anwendbar. Masseverbindlichkeiten werden daher zu diesem Zeitpunkt in einem späteren Insolvenzverfahren durch einen Restrukturierungsbeauftragten nicht begründet. Das vorinsolvenzliche Restrukturierungsverfahren ist von einem vorläufigen Eigenverwaltungsverfahren gem. § 270b InsO abzugrenzen. Die Bekanntgabe der Steuerverwaltungsakte gem. § 122 AO richtet sich daher weiterhin nach den allgemeinen Grundsätzen. Die Vollmachten im Besteuerungsverfahren gegenüber den Finanzbehörden und die bisherigen Mandatsverträge gelten im vorinsolvenzlichen Restrukturierungsverfahren des StaRUG weiterhin. Die Steuerfestsetzung erfolgt mittels Steuerbescheid gegenüber dem Steuerschuldner (§ § 155 ff. AO). Auch das Steueranmeldungsverfahren der § § 167, 168 AO ist uneingeschränkt durchzuführen. Einspruchs- und Klageverfahren werden durch das Restrukturierungsverfahren nicht unterbrochen.

* Ausn.: ggf. § 76 Abs. 2 Nr. 2b StaRUG; vgl. *Uhländer*, HRI I, Köln 2023, S. 1017 ff.

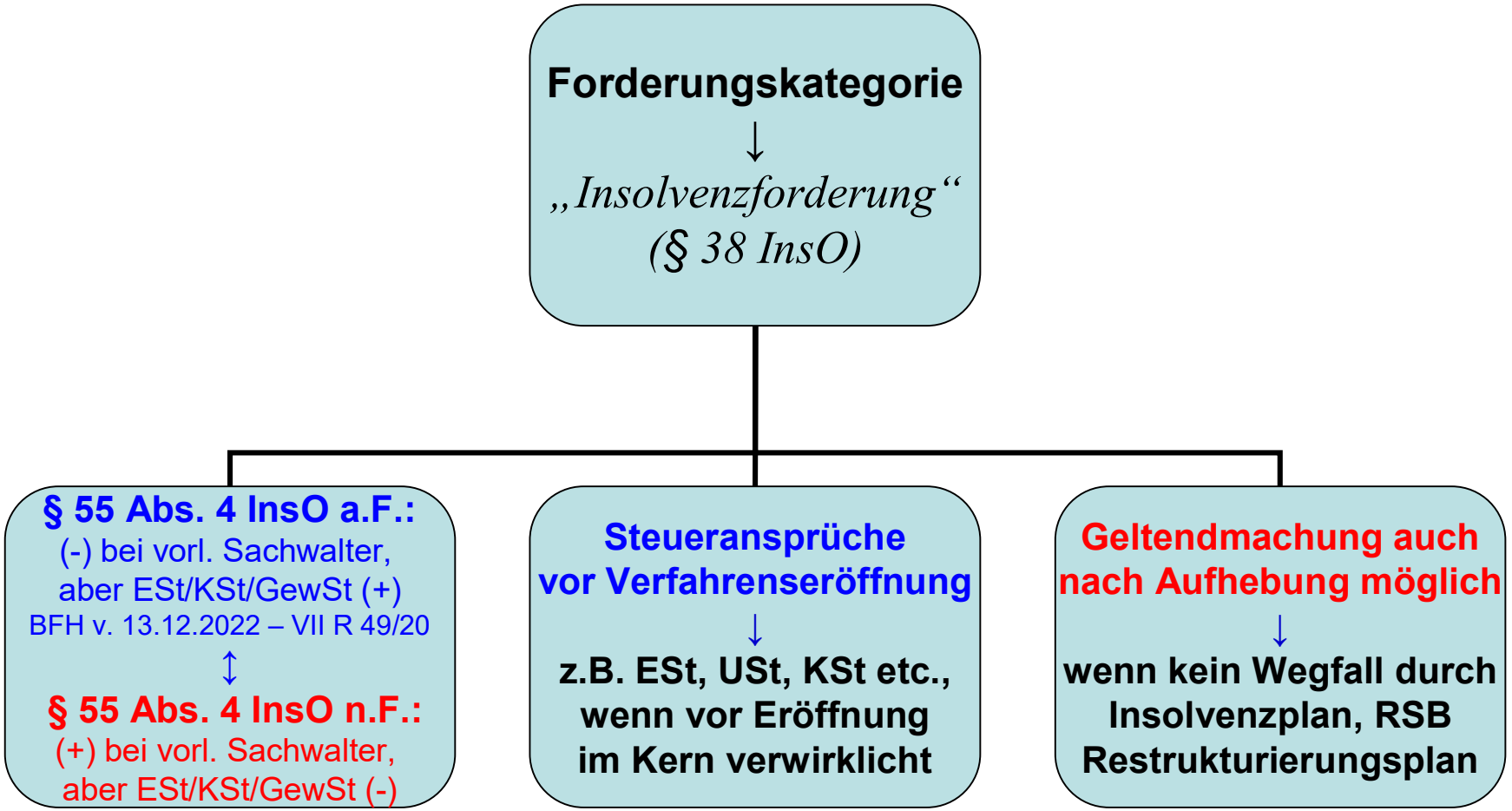
Insolvenzrechtliche Ausgangslage

► ***Insolvenzforderungen*** gem. § 38 InsO (Anmeldung zur Insolvenztabelle unter der **bisherigen Steuernummer** des Steuerpflichtigen; Quote…).

► ***Masseverbindlichkeiten*** gem. § 55 Abs. 1 bzw. 4 InsO (Festsetzung gegen den Insolvenzverwalter als "Entrichtungspflichtiger unter der sog. **Masse-steuernummer)** und Beachtung des **§ 55 Abs. 4 InsO n.F.** (Antrag ab 1.1.2021).

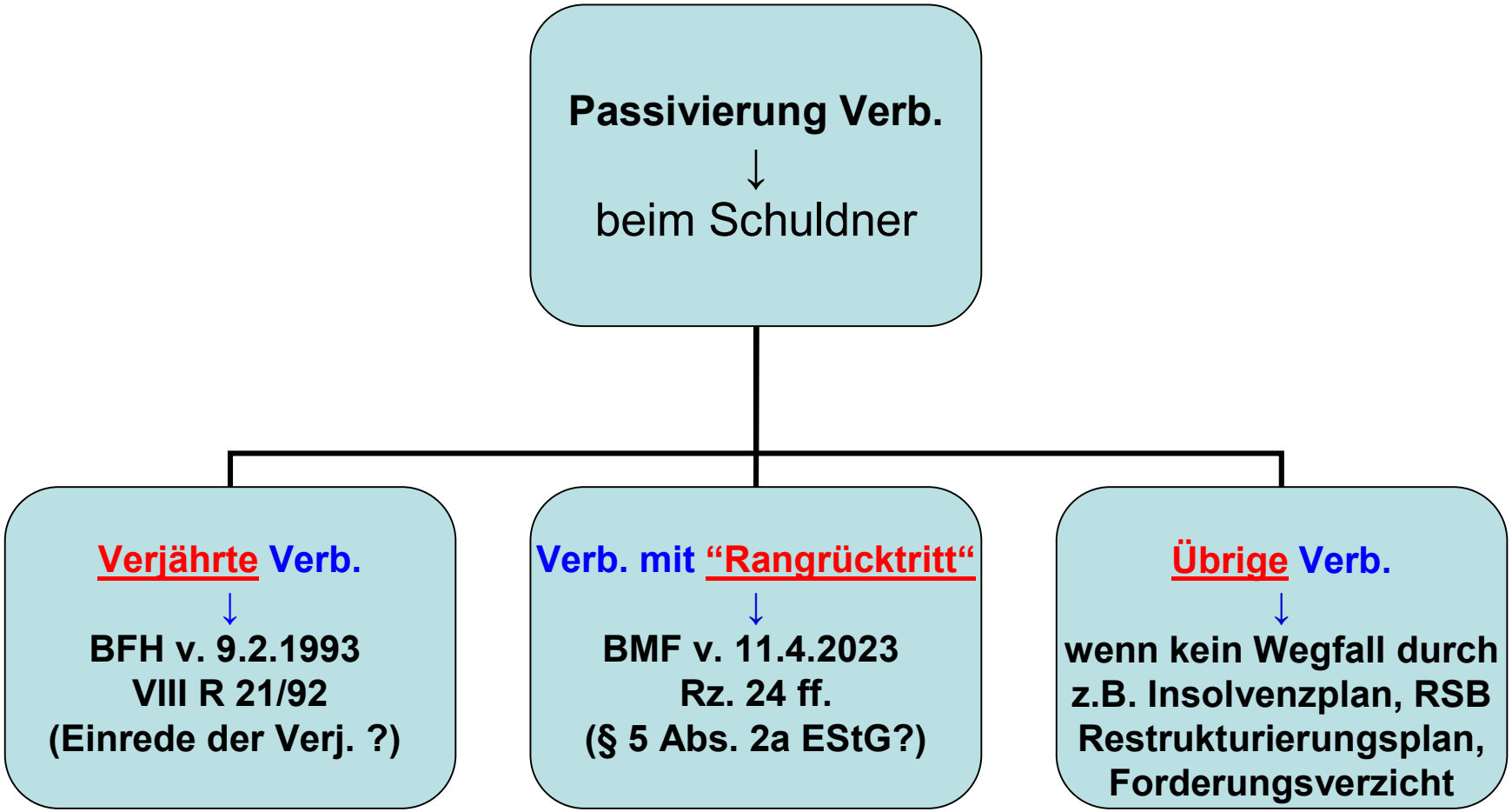
► ***Forderungen gegen das sog. insolvenzfreie Vermögen*** des Schuldners (z.B. nach einer "**Freigabe„* gem. § 35 Abs. 2 InsO** oder bei unpfändbaren Gegenständen gem. § 36 InsO) mit Steuerfestsetzungen gem. §§ 155, 157 AO gegenüber dem Insolvenzschuldner bzw. im eigenen Steueranmeldungs-verfahren gem. §§ 167, 168 AO des Schuldnerunternehmens unter einer weiteren **gesonderten (3.) Steuernummer** für Zwecke der Umsatzsteuer oder Lohnsteuer, obwohl gleichzeitig ein Insolvenzverfahren eröffnet ist. *[oder **„echter Freigabe“** von einzelnen WG i.S.d. § 32 Abs. 3 InsO; vgl. BGH v. 21.2.2019 – IX ZR 246/17; selbst die „**Freigabe**“ der Beteiligung an einer PersG ist möglich; siehe auch BFH v. 27.7.2023 – IV R 10/20 Zahlung zur **Freigabe** Kdt.-Anteil].

Insolvenzrechtliche Ausgangslage

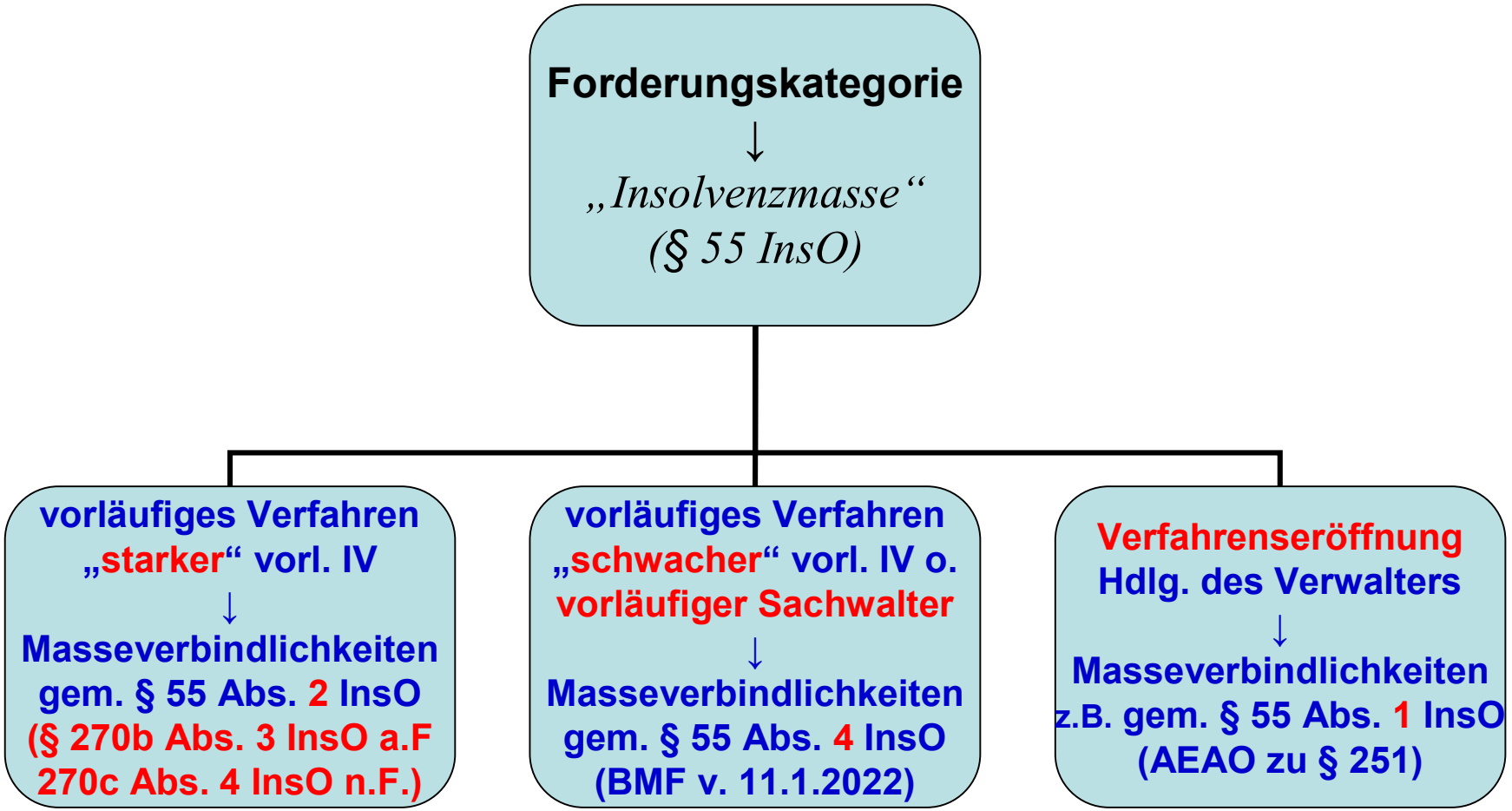


9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Insolvenzrechtliche Ausgangslage

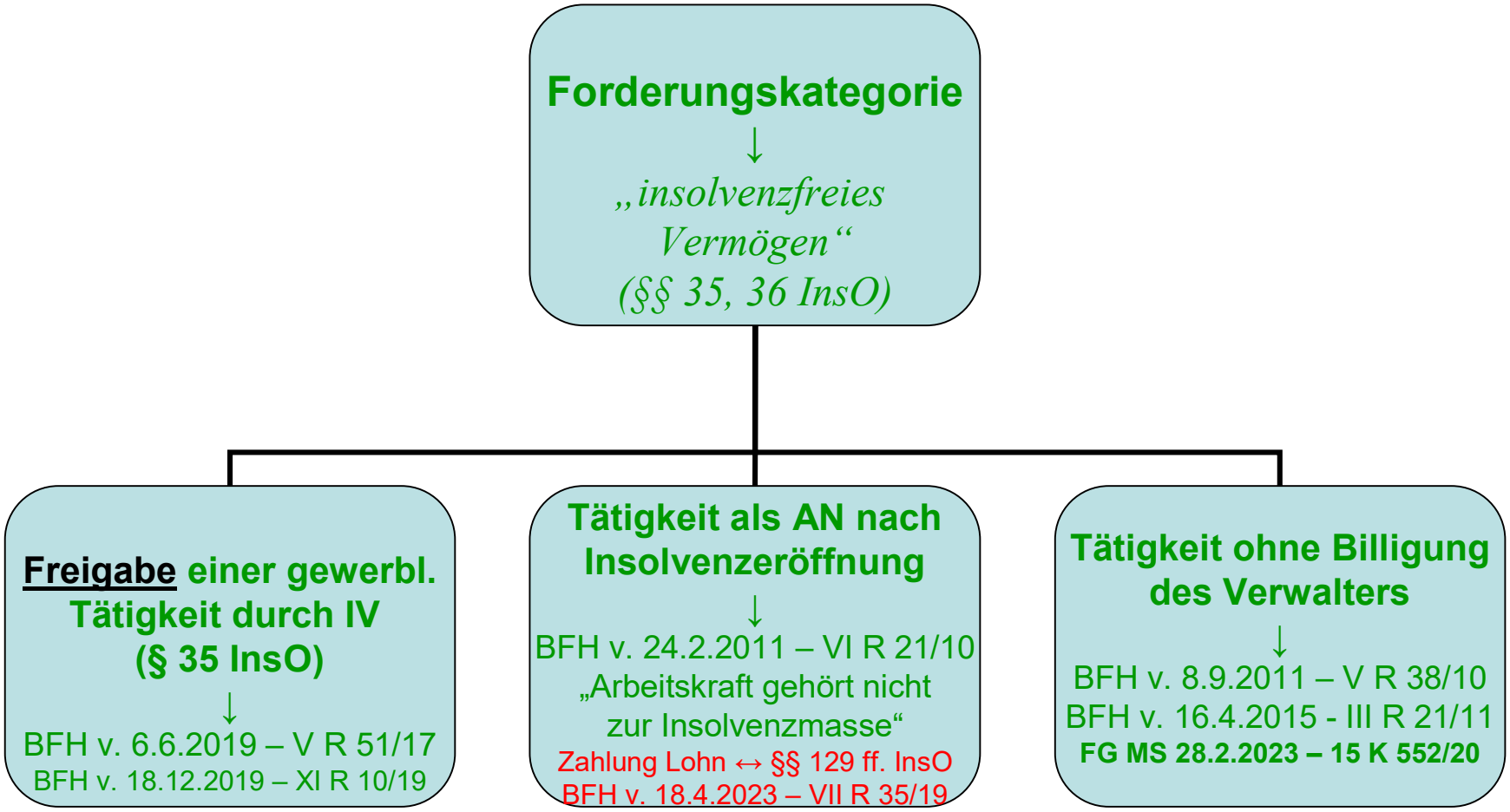


Insolvenzrechtliche Ausgangslage



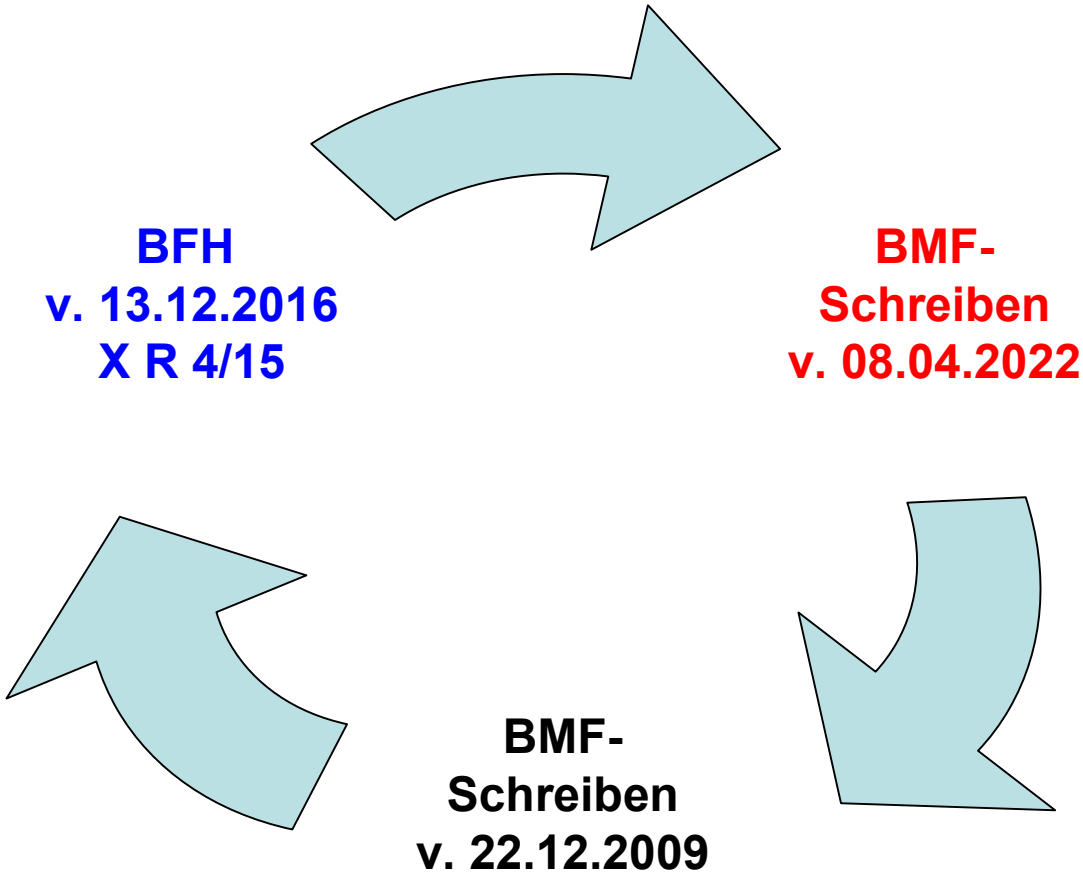
9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Insolvenzrechtliche Ausgangslage



9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: RSB ↔ Betriebsaufgabe ↔ Vertrauensschutz



► BMF v. 22.12.2009 zur früheren Auffassung der Finanzverwaltung vor BFH

„Die Besteuerung der Gewinne aus der Durchführung einer der vorgenannten Insolvenzverfahren steht im Widerspruch zu den Zielen der Insolvenzordnung. Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt deshalb Folgendes:

Zeitpunkt der Gewinnentstehung bei Insolvenzverfahren

Der aufgrund einer erteilten Restschuldbefreiung entstandene Gewinn stellt kein rückwirkendes Ereignis i. S. von § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 AO dar und ist damit erst im Zeitpunkt der Erteilung der Restschuldbefreiung realisiert. …“

Anmerkung:

► *Vertrauensschutz bei der Änderung eines StB ermöglicht **§ 176 Abs. 2 AO;** hiernach darf nicht zuungunsten des Stpfl. berücksichtigt werden, dass eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung, einer obersten Bundes- oder Landesbehörde von einem obersten Gerichtshof des Bundes als nicht mit dem geltenden Recht in Einklang stehend bezeichnet worden ist (vgl. Uhländer DB 2022, S. 1923 ff.).*

► *Ob **§ 153 AO** zur einer Berichtigungspflicht des Stpfl. aufgrund der RSB mit Rückwirkung für den VZ der Betriebsaufgabe führt, ist nicht ganz zweifelsfrei zu beantworten (ablehnend zur Anwendung des **§ 153 AO in den Fällen des § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO** z.B. Haselmann, in: Koenig, AO, 5. Aufl., 2024, § 153 Rn. 8; siehe auch Seer, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 153 AO Rz. 11 sowie Heuermann, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 153 AO Rz. 9).*

► **Bislang: OFD NRW v. 21.11.2014: keine Rückwirkung RSB = BMF v. 22.12.2009 (!)**

„Ein bei der Betriebsaufgabe entstandener Gewinn bzw. Verlust ist in Folge der eingetretenen Befreiung von betrieblichen Verbindlichkeiten nicht zu korrigieren. Die Restschuldbefreiung stellt kein rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 AO dar. Der Gewinn wird erst in dem Zeitpunkt realisiert, in dem die Restschuldbefreiung erteilt wird. Es liegen somit nachträgliche Betriebseinnahmen nach § 24 Nr. 2 EStG vor. Auf infolge einer Restschuldbefreiung entstandenen Gewinns ist das zur ertragsteuerlichen Behandlung von Sanierungsgewinnen ergangene BMF-Schreiben vom 27.3.2003 … BStBl 2003 I S. 240 entsprechend anzuwenden.„

Beachte: Nach Ansicht des **FG Münster im Urteil v. 21.7.2016 - 9 K 3457/15 E, F** hat der Beschluss über die Restschuldbefreiung eine Rückwirkung in das Jahr der Betriebsaufgabe zur Folge; sog. rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO; danach ist auch eine Anlaufhemmung gem. § 175 Abs. 1 S. 2 AO zu beachten; d.h. das FA hat ab dem Jahr der RSB vier Jahr "Zeit", um die Änderung des VZ der Betriebsaufgabe vorzunehmen; der BFH hat diese Sichtweise bestätigt.

► ***BFH v. 13.12.2016 – X R 4/15 (Betriebsaufgabe vor IE – RSB mit Rückwirkung)***

► ***BFH v. 06.04.2022 – X R 28/19 (Betriebsaufgabe nach IE – RSB mit Rückwirkung)***

► Vgl. *Uhländer*, DB 2017, S. 1224 ff.; DB 2022, S. 1923 ff.; AO-StB 2023, S. 40 ff.

► BMF v. 8.4.2022 (!) gewährt Vertrauensschutz gem. § 176 Abs. 2 AO

„Gewinn aus Restschuldbefreiung; Sachliche Unbilligkeit von aus dem rückwirkenden Ansatz des Ertrags aus einer Restschuldbefreiung resultierenden Steuerforderungen bei Betriebsaufgabe nach Insolvenzeröffnung [*Anm.: Veröffentlichung BFH-Urteils v. 13.12.2016 – X R 4/15 im BStBl. 2017 II, S. 786]

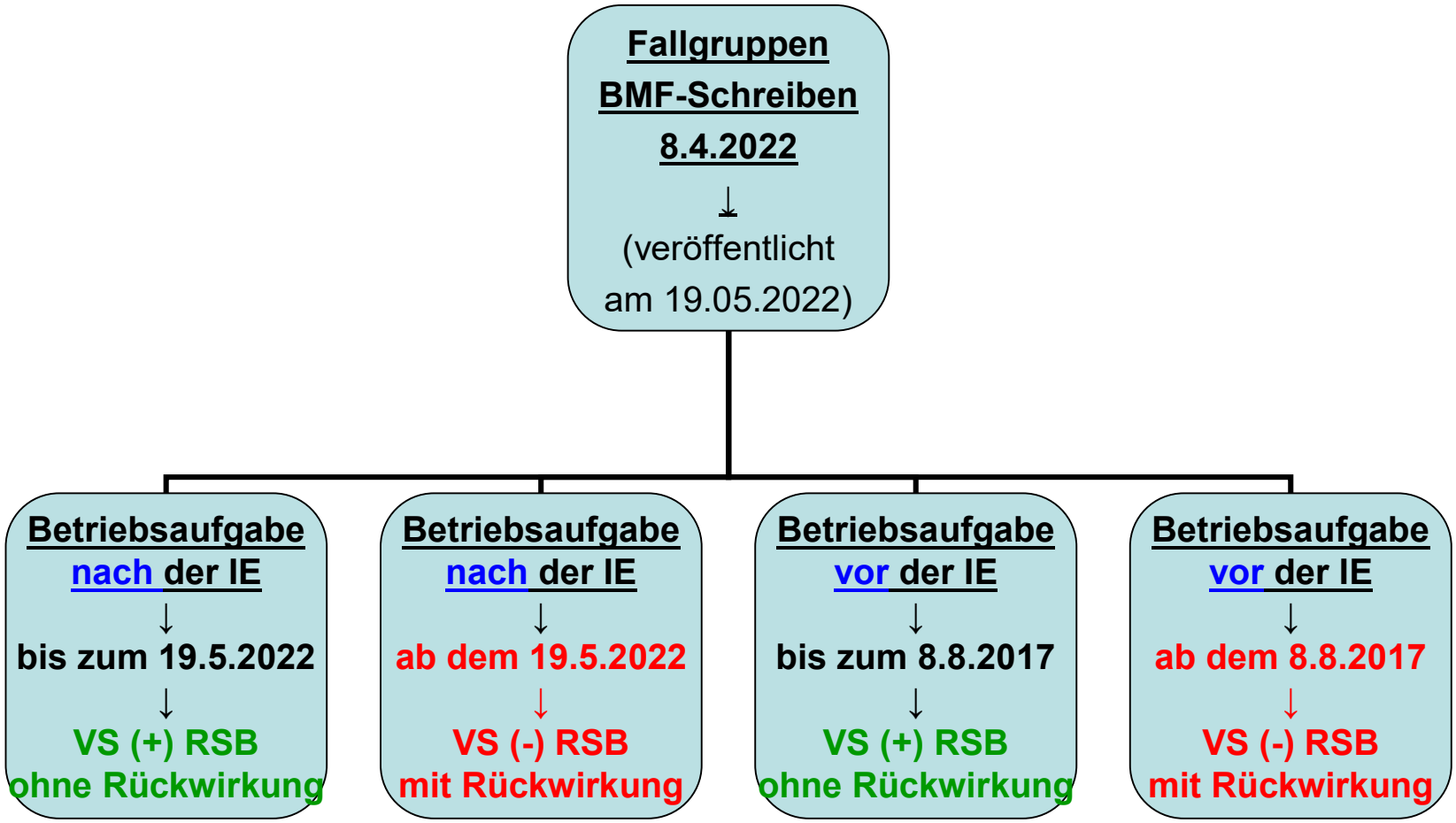
Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die ertragsteuerrechtliche Behandlung des Gewinnes aus einer Restschuldbefreiung Folgendes:

Abweichend von den Aussagen im BMF-Schreiben vom 22. Dezember 2009 (BStBl 2010 I S. 18) stellt die erteilte Restschuldbefreiung ein auf den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe rückwirkendes Ereignis dar. Dies gilt unabhängig davon, ob der Betrieb vor oder nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens aufgegeben wurde. [* am 19.5.2022]

Dieses BMF-Schreiben wird im Bundessteuerblatt veröffentlicht* und ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Aus Gründen des Vertrauensschutzes muss der Steuerpflichtige die erteilte Restschuldbefreiung nicht als rückwirkendes Ereignis behandeln, wenn der Betrieb nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens und vor Veröffentlichung dieses BMF-Schreibens aufgegeben wurde bzw. als aufgegeben gilt. Sofern der Betrieb vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens aufgegeben wurde bzw. als aufgegeben gilt, kann der Steuerpflichtige bei Betriebsaufgaben vor dem 8. August 2017* entsprechend verfahren.“

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: RSB ↔ Betriebsaufgabe ↔ Vertrauensschutz



- **BFH v. 2.4.2019 – IX R 21/17** *Masseverbindlichkeiten*

Der Insolvenzschuldner erzielt die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wenn der Insolvenzverwalter die vom Schuldner als Vermieter begründeten Mietverträge erfüllt.

Wird die Einkommensteuer erstmals nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens festgesetzt, ist der Steuerbescheid dem vormaligen Insolvenzschuldner als Inhaltsadressat bekannt zu geben; eine Bekanntgabe an den vormaligen Insolvenzverwalter kommt nicht mehr in Betracht.

► Vgl. *Uhländer*, AO-StB 2019, S. 235 ff. sowie FG Ddorf v. 13.7.2022 – 4 K 1280/21 zur Geltendmachung von USt als ehemalige Masseverbindlichkeiten mit Anzeige MUZ nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens mit RSB gegen den Schuldner / Steuerpflichtigen / Unternehmer selbst.

- **BFH v. 7.7.2020 - X R 13/19:** *ESt bei Zwangsversteigerung = Masseverb.*

Vorgehend: FG Rheinland-Pfalz vom 14.3.2019 - 4 K 1005/18

Wird ein zur Insolvenzmasse gehörendes und mit einem Absonderungsrecht belastetes Betriebsgrundstück nach Insolvenzeröffnung auf Betreiben eines Grundpfandgläubigers ohne Zutun des Insolvenzverwalters versteigert und hierdurch - infolge Aufdeckung stiller Reserven - ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn ausgelöst, ist die auf den Gewinn entfallende Einkommensteuer eine "in anderer Weise" durch die Verwaltung bzw. Verwertung der Insolvenzmasse begründete Masseverbindlichkeit.

► Vgl. *Uhländer*, DB 2020, S. 17 (22); zur rechtsgrundsätzlichen Kritik *Onusseit*, ZInsO 2021, S. 894 ff.

- **BFH v. 7.7.2020 - X R 13/19:** *ESt bei Zwangsversteigerung = Masseverb.*

Vorgehend: FG Rheinland-Pfalz vom 14.3.2019 - 4 K 1005/18

Die **Massezugehörigkeit** des Vermögensgegenstandes sowie **dessen fehlende Freigabe durch den Insolvenzverwalter** stellen die entscheidenden **Wertungsmomente** für die Annahme von **Masseverbindlichkeiten** dar.

Kann vorliegend die streitige Zuordnung der Einkommensteuer zu den Masseverbindlichkeiten nicht an der Person des Handelnden festgemacht werden, da der absonderungsberechtigte Gläubiger (auch) nicht dem Bereich des Insolvenzverwalters zuzurechnen ist, sondern die Stellung eines Dritten einnimmt, so bleibt als Anknüpfungspunkt allein der Umstand bestehen, dass der Vermögensgegenstand bis zur Verwertung mit Willen des Insolvenz-verwalters Teil der Insolvenzmasse gewesen ist.

- **BFH v. 14.12.2022 - X R 9/20:** *ESt SÜ (§ 170 Abs. 2 InsO) BV = Masseverb.*

  Vorgehend: FG Rheinland-Pfalz vom 3.3.202020 - 5 K 1193/17

  Überlässt der Insolvenzverwalter gemäß § 170 Abs. 2 InsO dem absonderungsberechtigten Gläubiger die der Masse zugehörigen sicherungsübereigneten beweglichen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens zur Verwertung und entsteht nachfolgend durch deren Verkauf - infolge Aufdeckung von stillen Reserven - ein einkommensteuerpflichtiger Gewinn, ist die darauf entfallende Einkommensteuer eine "in anderer Weise" durch die Verwertung der Insolvenzmasse begründete Masseverbindlichkeit.

- **BFH v. 14.12.2022 - X R 9/20:** *ESt SÜ (§ 170 Abs. 2 InsO) BV = Masseverb.*
  Vorgehend: FG Rheinland-Pfalz vom 3.3.202020 - 5 K 1193/17

Durch die Überlassung (nur) zur Verwertung erfolgt keine echte Freigabe und damit auch keine Entlassung des Gegenstandes aus dem Insolvenzbeschlag.

Zum Klageverfahren des Insolvenzverwalters wegen der Qualifizierung von Einkommensteuer als Masseverbindlichkeit ist der Insolvenzschuldner nicht gemäß § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO notwendig beizuladen.

Für die insolvenzrechtliche Begründung des Einkommensteueranspruchs kommt es deshalb darauf an, ob der einzelne (unselbständige) Besteuerungs-tatbestand - insbesondere die Erzielung von Einkünften nach § 2 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) - vor oder nach Insolvenzeröffnung verwirklicht wurde. Entscheidend ist, wann der Tatbestand, an den die Besteuerung knüpft, vollständig verwirklicht ist.

- **BFH v. 14.12.2022 - X R 9/20:** *ESt SÜ (§ 170 Abs. 2 InsO) BV = Masseverb.*

  Vorgehend: FG Rheinland-Pfalz vom 3.3.202020 - 5 K 1193/17

  Zwar ist vorliegend der Besteuerungstatbestand nicht durch eine Veräußerung seitens des Insolvenzverwalters selbst, sondern durch das Verhalten eines absonderungsberechtigten Insolvenzgläubigers (Kreissparkasse) ausgelöst worden, der die ihm zur Verwertung überlassenen beweglichen Gegenstände verkaufte. Erst mit den einzelnen Verkäufen der Wirtschaftsgüter endete aber deren Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen. Auch wenn die durch diesen Vorgang aufgedeckten stillen Reserven schon vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstanden waren … scheidet die Annahme eines bereits vor Insolvenzeröffnung begründeten Steueranspruchs aus. Vielmehr ist angesichts des Zeitpunkts der Gewinnrealisierung aufgrund der Veräußerung der zur Masse gehörenden beweglichen Gegenstände --vorbehaltlich der nachfolgenden Prüfung-- die hierauf entfallende Einkommensteuer eine Masseverbindlichkeit.

- **BFH v. 14.12.2022 - X R 9/20:** *ESt SÜ (§ 170 Abs. 2 InsO) BV = Masseverb.*

Vorgehend: FG Rheinland-Pfalz vom 3.3.202020 - 5 K 1193/17

Vorliegend sind die in Rede stehenden Steuerverbindlichkeiten vielmehr erst im Streitjahr durch Veräußerungsvorgänge seitens der Kreissparkasse und die dadurch verursachte Gewinnrealisierung ausgelöst worden. Mithin hat der Kläger als Insolvenzverwalter nur "mittelbar" durch Wahrnehmung der Option nach § 170 Abs. 2 InsO gehandelt, während die unmittelbare Verwertungshandlung von der Kreissparkasse als Sicherungsnehmerin ausging. Daher ist kein Fall des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Halbsatz 1 InsO gegeben. … Es liegt aber eine "in anderer Weise" durch Verwertung der Masse begründete Verbindlichkeit i.S. von § 55 Abs. 1 Nr. 1 Halbsatz 2 InsO vor. … Nach den oben dargestellten Rechtsgrundsätzen ist die Massezugehörigkeit des Vermögensgegenstandes sowie dessen fehlende Freigabe durch den Insolvenzverwalter als entscheidende Wertungsmomente anzusehen. …

- **BFH v. 16.12.2021 - VI R 41/18:** *Nachtragsverteilung <-> Steuerfestsetzung*

  Vorgehend: FG Münster v. 04.09.2018 – 1108/17 E *(§ 203 InsO)*

  „Der (Einkommen-)Steuerbescheid ist nicht dem ehemaligen Insolvenzschuldner, sondern dem Insolvenzverwalter/Treuhänder als Inhaltsadressaten bekannt zu geben, wenn wegen des Einkommensteuererstattungsanspruchs die Nachtragsverteilung angeordnet worden ist. Die Anordnung der Nachtragsverteilung hat … nicht nur zur Folge, dass der Insolvenzverwalter/Treuhänder nach Beendigung des Insolvenzverfahrens (ausnahmsweise) befugt bleibt, anhängige Prozesse fortzusetzen und neue einzuleiten, mit denen die der Nachtragsverteilung vorbehaltenen Masseaktiva realisiert werden sollen, sondern auch, dass die der Nachtragsverteilung unterfallende Einkommensteuer weiterhin gegenüber dem Insolvenzverwalter/Treuhänder festzusetzen ist.“

- **BFH v. 5.4.2022 - IX R 27/18:** *Erstattung für Zeitraum vor der IE*

Vorgehend: FG Dorf v. 04.10.2018 – 11 K 1921/16 E (§ 87 InsO)

„Steuerbescheide, mit denen eine positive Steuer festgesetzt wird, können ausnahmsweise auch **nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens** wirksam ergehen, wenn sich unter Berücksichtigung von Anrechnungsbeträgen insgesamt ein **Erstattungsbetrag** ergibt und auch keine Besteuerungsgrundlagen festgestellt werden, die die Höhe von Steuerforderungen beeinflussen, welche zur Tabelle anzumelden sind.

Wird die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt, entsteht ein Auflösungsverlust nach § 17 Abs. 4 EStG nicht bereits zu dem Zeitpunkt des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens."

► Zur Abgabe der ESt-Erklärung vgl. FG MS v. 15.5.2023 – 7 K 2627/20 (!)

► Zu § 17 Abs. 2a EStG vgl. BMF v. 7.6.2022; BFH v. 18.7.2023 – IX R 21/21.

► Zu den verfahrensrechtlichen Folgen vgl. *Bächer*, ZInsO 2022, S. 2335 ff.

- **BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18** *Aufteilung der ESt bei Ehegatten (AEAO Tz. 9 zu § 251!)*

Vorgehend: FG Münster vom 28.2.2018 - 9 K 3343/13 E

Die auf den Insolvenzschuldner entfallende Gesamteinkommensteuerschuld ist auf die insolvenzrechtlichen Vermögensbereiche aufzuteilen. Nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründete Steueransprüche sind, soweit diese als Masseverbindlichkeiten (§ 55 Abs. 1 InsO) zu qualifizieren sind, gegenüber dem Insolvenzverwalter festzusetzen. Sonstige, nach Insolvenzeröffnung begründete Steueransprüche sind insolvenzfrei und gegen den Insolvenzschuldner festzusetzen

► Vgl. zudem **FG MS v. 23.09.2020** - 7 K 1232/18 E: Aufteilung der ESt in der Insolvenz

- **BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18** *Aufteilung der ESt bei Ehegatten (AEAO Tz. 9 zu § 251!)*

Vorgehend: FG Münster vom 28.2.2018 - 9 K 3343/13 E

Die Ausübung des Veranlagungswahlrechts durch den Insolvenzverwalter stellt eine Handlung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO dar, die zur Folge hat, dass auch die auf der Zusammenveranlagung beruhende Einkommensteuerschuld als Masseverbindlichkeit anzusehen ist. Wählt der Insolvenzverwalter die Zusammenveranlagung, ist daher auch die auf Einkünfte der nicht insolventen Ehefrau entfallende Einkommensteuer im gleichen Verhältnis wie die durch die Einkünfte des Insolvenzschuldners ausgelöste Einkommensteuer zwischen der Insolvenzmasse und dem insolvenzfreien Vermögen zu verteilen.

- **BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18** *Aufteilung der ESt bei Ehegatten (AEAO Tz. 9 zu § 251!)*

Vorgehend: FG Münster vom 28.2.2018 - 9 K 3343/13 E

Ein Altersentlastungsbetrag gemäß § 24a EStG ist im Rahmen der Ermittlung der den Vermögensbereichen zuzuordnenden Einkünfte - und damit auch zugunsten des Insolvenzverwalters - zu berücksichtigen.

Lässt das FA einen Sachverhalt nicht unberücksichtigt, sondern würdigt diesen entgegen der Rechtslage falsch, greift § 174 Abs. 3 AO nicht ein.

Der Insolvenzverwalter ist in Bezug auf das Steuerfestsetzungsverfahren betreffend den Insolvenzschuldner Dritter i.S. des § 174 Abs. 5 AO.

- **BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18** *Aufteilung der ESt bei Ehegatten (AEAO Tz. 9 zu § 251!)*

Vorgehend: FG Münster vom 28.2.2018 - 9 K 3343/13 E

Diese Einkommensteuerschuld ist im Verhältnis der Einkünfte den verschiedenen insolvenzrechtlichen Vermögensbereichen zuzuordnen. Die Zuordnung erfolgt nach dem Verhältnis der auf die jeweiligen Vermögensbereiche entfallenden Einkünfte zueinander, was auch in Ansehung der progressiven Einkommensteuerbelastung sachgerecht ist, weil zur Jahressteuerschuld ununterscheidbar alle Einkommensteile unabhängig von ihrem zeitlichen Anfall beigetragen haben …

Urteilsbesprechung zu BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18 in BB 2021, S. 1376

„Bezogen auf den Streitfall werden die einzelnen Berechnungsschritte nachfolgend dargestellt, um die Konsequenzen der BFH-Entscheidung zu verdeutlichen.

1. Schritt: Ermittlung der ESt 2008 in der ZVA für die Ehegatten nach allg. Grds.

	Ehemann (Insolvenz 2007)	*Ehefrau*
Einkünfte § 15 EStG		21.400 €
Einkünfte § 18 EStG	13.378 €	
Einkünfte § 20 EStG	0 €	
Einkünfte § 21 EStG	Zufluss IV 835 €	
	Zufluss ZV 749 €	
Einkünfte § 22 EStG	17.101 €	
Summe	32.063 €	21.400 €
./. § 24a EStG	1.748 €	---
Summe	30.315 €	21.400 €
Festzusetzende ESt (ZVA)	**6.326 € (unstr.)**	

Urteilsbesprechung zu BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18 in BB 2021, S. 1376

2. Schritt: Zuordnung der Einkünfte des (insolventen) Ehemanns

	Insolvenzmasse	*insolvenzfreies Vermögen*
Einkünfte § 18 EStG	13.378 €	
Einkünfte § 20 EStG	0 €	
Einkünfte § 21 EStG	Zufluss IV 835 €	Zufluss ZV 749 €
Einkünfte § 22 EStG		17.101 €
Summe	**14.213 €**	**17.850 €**
Gesamtsumme	**32.063 €**	

3. Schritt: Zuordnung § 24a EStG für den (insolventen) Ehemann

§ 24a EStG	**1.748 €**	
„BMG“ § 24a EStG = 14.962 €	***14.213 €***	***749 €***
Anteil in %	*94,99 %*	*5,01 %*
Betrag	*1.660,43 €*	*87,57 €*

☐ Urteilsbesprechung zu BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18 in BB 2021, S. 1376

4. Schritt: Aufteilung der ESt für den (insolventen) Ehemann

	Insolvenzmasse		*insolvenzfreies Vermögen*
Gesamtsumme		**32.063 €**	
Einzelsummen	**14.213,00 €**		17.850,00 €
./. § 24a EStG	*1.660,43 €*		*87,57 €*
Einkünfte: **30.315 €**	**12.552,57 €**		**17.762,43 €**
Anteil in %	41,4071 %		58,5929 %
Festzusetzende ESt		**6.326 €**	
davon	**2.619,41 €**		**3.706,59 €**
	↓		↓
	Festsetzung gegen IV		**Festsetzung gegen IS**

Urteilsbesprechung zu BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18 in BB 2021, S. 1376

„Die Aufteilung der Einkommensteuer in der Insolvenz ist Gegenstand einer Vielzahl von Ausführungen in der Literatur (vgl. z.B. *Frotscher*, Besteuerung bei Insolvenz, 9. Aufl. 2021, S. 145 ff.; *Uhländer*, in Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, 13. Aufl. 2021, S. 689 ff. sowie speziell zum Besprechungsurteil auch *Kahlert*, DStR 2021, S. 539 "hat sich der BFH auf die Literaturmeinung zubewegt"; aus Sicht der Finanzverwaltung siehe zudem AEAO Tz. 9.1 zu § 251 AO; zur grundsätzlichen Kritik vgl. demgegenüber *Roth*, Insolvenzsteuerrecht, 3. Aufl. 2021, Rz. 4.179 ff.).

In der Sache ist die Entscheidung des VIII. Senats für eine pragmatische Besteuerungspraxis zu begrüßen. Ebenso überzeugen die verfahrensrechtlichen Ausführungen; der Insolvenzverwalter ist im Verfahren der Steuerfestsetzung hinsichtlich des insolvenzfreien Vermögens nicht Steuerschuldner oder Entrichtungspflichtiger, sondern "Dritter".

Urteilsbesprechung zu BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18 in BB 2021, S. 1376

„§ 174 Abs. 5 S. 2 AO eröffnet gleichwohl eine eigenständige Möglichkeit der Hinzuziehung oder Beiladung zum Verfahren des Insolvenzschuldners, die im Streitfall jedoch nicht durch das Finanzamt erfolgte; auch der Zwangsverwalter war an den streitigen Steuerfestsetzungen bislang nicht beteiligt. Der erkennende Senat geht daher vermutlich nicht auf die Besteuerungsfolgen der Vereinnahmung eines Teils der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung durch den Zwangsverwalter ein, sondern ordnet diese anteiligen Einkünfte i.H.v. 749 € dem insolvenzfreien Vermögen des Insolvenzschuldners zu; "entrichtungspflichtig" hinsichtlich der anteiligen Einkommensteuer ist insoweit der Zwangsverwalter gem. § 34 Abs. 3 AO (so zutreffend BFH v. 10.2.2015 - IX R 23/14; vgl. auch BMF v. 3.5.3017 - IV A 3 - S 0550/15/10028 sowie *Uhländer*, a.a.O., S. 349 ff.; *ders.*, AO-StB 2019, S. 54 ff.; *ders.*, AO-StB 2018, S. 324 ff.).

Der VIII. Senat hat diese anteiligen Einkünfte aus der Zwangsverwaltung im Ergebnis - wie der IX. Senat - nicht den Masseverbindlichkeiten gem. § 55 Abs. 1 InsO zugeordnet.“

Urteilsbesprechung zu BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18 in BB 2021, S. 1376

„Eine "Freigabe" der selbständigen Tätigkeit des Insolvenzschuldners gem. § 35 Abs. 2 InsO hatte der Insolvenzverwalter vorliegend nicht erklärt, so dass diese Einkünfte folgerichtig der Insolvenzmasse zuzurechnen waren (vgl. BFH v. 16.4.2015 - III R 21/11, BFH v. 16.7.2015 - III R 32/13, BFH v. 6.6.2019 - V R 51/17, BFH v. 18.12.2019 - XI R 10/19, BFH v. 7.7.2020 - X R 13/19; zur gesetzlichen Neuregelung gem. § 35 Abs. 3 InsO durch das Gesetz zur weiteren Verkürzung des Restschuldbefreiungsverfahrens siehe Uhländer, DB 2021, S.16 [22]).

Die Einkünfte gem. § 22 EStG hat der BFH ohne weitere Erörterung in den Entscheidungsgründen als insolvenzfreie Einkünfte behandelt; die Vorinstanz hatte dies unter Hinweis auf § 36 Abs. 1 InsO i.V.m. §§ 850 ff. ZPO ausführlich thematisiert (FG Münster v. 28.2.2018 - 9 K 3343/13 E, Rz. 95 ff. der Entscheidungsgründe; siehe zur Abgrenzung FG Düsseldorf v. 20.5.2015 - 7 K 1668/14 E: Einkommensteuer aus Leibrenteneinkünften als sonstige Masseverbindlichkeiten in entsprechender Anwendung des § 55 Abs. 1 Nr. 2 InsO).“

Urteilsbesprechung zu BFH v. 27.10.2020 - VIII R 19/18 in BB 2021, S. 1376

„Die Aufteilung der Einkommensteuer in der Insolvenz wird der BFH noch in weiteren anhängigen Verfahren erörtern, so dass zusätzliche Aspekte in der höchstrichterlichen Rechtsfortbildung geklärt werden können (vgl. z.B. BFH v. 19.01.2023 – III R 44/20 mit Vorinstanz FG Sachsen v. 5.2.2020 - 5 K 1387/19).

Unabhängig von der insolvenzsteuerrechtlichen Aufteilungsproblematik des Streitfalls besteht - auf Antrag - die vollstreckungsrechtliche Möglichkeit der Aufteilung der Einkommensteuer als Gesamtschuld gem. §§ 268 ff. AO, da die Ehegatten im Rahmen der Zusammenveranlagung einen sog. zusammengefassten Steuerbescheid als Gesamtschuldner erhalten (§§ 155 Abs. 3, 44 AO i.V.m. § 26b EStG; vgl. BFH v. 28.9.2010 - VII B 155/10, BFH v. 2.10.2018 - VII R 17/17; Bayerisches Landesamt für Steuern v. 24.1.2019 - S 0520.1.1-1/12 St 43 mit Berechnungsbeispielen; zum Rechtsschutz siehe *Drüen* in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 279 AO Rz. 7 ff.; BeckOK AO/*Holzner*, AO, § 268 Rn. 88 ff.; Klein/*Werth*, AO, 15. Aufl. 2020, § 279 Rn. 6; Koenig/*Zöllner*, AO, 3. Aufl. 2014, § 279 Rn. 13 ff.; zum aktuellen Gesamtüberblick siehe zudem *Bruschke*, AO-StB 2020, S. 188 ff.).“

- **Buchung im Unternehmen (vor der Insolvenz)** **Lieferung**

Großhändler G ----------> U

100.000 € + 19.000 €

Eingangsleistung vor der Insolvenzeröffnung für U

Wareneinkauf 100.000 € an Verb. (G) 119.000 €

Vorsteuer 19.000 €

Bezahlung der Eingangsleistung vor der Insolvenzeröffnung durch U

Verb. (G) 119.000 € an Bank 119.000 €

Geltendmachung des Vorsteueranspruchs vor der Insolvenzeröffnung bei U unstreitig, da Bezahlung erfolgte; keine Korrektur gem. § 17 UStG mit Insolvenzeröffnung.

- **Buchung im Unternehmen (nach der Insolvenz)**

  Anfechtung der Zahlung durch den IV nach der Insolvenzeröffnung

  Forderung (G) 119.000 € an Ertrag 119.000 €

  Aufwand 119.000 € an Rückst. (Verb. G) 119.000 €

  Erfüllung des Anfechtungsanspruchs nach der Insolvenzeröffnung

  Bank 119.000 € *an Forderung (G) 119.000 €*

  Rückstellung 119.000 € an ***Verb. (G) 119.000 €***

  Korrektur der Vorsteuer gem. § 17 UStG als Masseverbindlichkeit!

  (so BFH v. 15.12.2016 – V R 26/16; BFH v. 29.03.2017 – XI R 5/16;

  BMF v. 3.7.2017 – allerdings ohne Übergangsregelung!)

  Wareneinkauf 19.000 € an Vorsteuer 19.000 €*

  o. Aufwand ?

  o. aRAP ? (* m.E. Rechtsgedanke § 9b EStG)

Vgl. *Uhländer*, in: Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen u. Steuern, 14. Aufl. 2024, Rz. 998 (6. Beispiel); *Uhländer*, DB 2022, S. 490.

„Es liegt kein betrieblicher Ertrag der Masse vor, da die Forderung des Anfechtungsgegners gem. § 144 Abs. 1 InsO „automatisch“ wieder auflebt. Der BFH-Beschluss v. 31.10.2018 – III B 77/18 zur Einkommensteuer als Masseverbindlichkeit bei Rückzahlungen von Betriebsausgaben nach Insolvenzeröffnung ist zur Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG ergangen und kann nicht auf die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich übertragen werden. Die Gewinnrealisierung erfolgt bei der Einnahme-Überschuss-Rechnung allein mit Zufluss der jeweiligen Betriebseinnahme bzw. Rückzahlung einer Betriebsausgabe. Die Anfechtung von Zahlungen im Rahmen der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ist bilanzsteuerrechtlich hingegen ein „Aktiv-Passiv-Tausch“ im Zeitpunkt der erfolgreichen Geltendmachung des Anfechtungsanspruchs gem. §§ 129 ff. InsO.“ Sonderfall: FG MS v. 24.08.2021 – 6 K 3905/19 E (Az. BFH: III B 117/21) zum **Verzicht** des Anfechtungsgegners auf die Forderungsmeldung „§ 144 InsO-Anspruch“.

- **Buchung im Schuldnerunternehmen im Sonderfall des FG Münster**

  Anfechtung der Zahlung durch den IV nach der Insolvenzeröffnung

  Forderung (G) 119.000 € *an* ***Ertrag*** ***119.000 €***

  Erfüllung des Anfechtungsanspruchs nach der Insolvenzeröffnung

  Bank ***119.000 €*** *an* *Forderung (G) 119.000 €*

  Der Verzicht des Anfechtungsgegners führt dazu, dass seine Forderung für das Schuldnerunternehmen keine wirtschaftliche Belastung* der Verbindlichkeit aus dem Rückgewähranspruch i.S.d. § 144 Abs. 1 InsO bewirkt.

  Aus Sicht des FG Münster v. 24.08.2021 (s.o.) war im Streitfall weder § 3a Abs. 2 EStG noch § 3a Abs. 5 EStG anwendbar (vgl. dazu jedoch *Uhländer*, DB 2022, S. 485 [491]). *Vgl. dazu **BMF v. 11.04.2023** – IV C 6-S 2133/19/10004:002 Rz. 19 ff. Ausweis von Verb.; Folgen des § 5 Abs. 2a EStG; Debt-Mezzanine-Swap etc.

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Betriebsausgabenabzug aus der Rechnung des IV?

► Voller Betriebsausgabenabzug aus der Rechnung des IV?

- *Uhländer*, in: Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenz und Steuern, 14. Auflage 2024, Rz. 999; *Uhländer*, DB 2022, S. 18 [24].

„Der Dualismus der Einkünfte in § 2 Abs. 2 EStG hat die Steuerverhaftung des Betriebsvermögens zu berücksichtigen. Die Tilgung von privaten Verbindlichkeiten mit einem betrieblichen Veräußerungserlös stellt eine Entnahme des betrieblichen Veräußerungspreises dar. Die Kosten für die Veräußerung von Betriebsvermögen bleiben gleichwohl betrieblich veranlasste Aufwendungen i. S. d. § 4 Abs. 4 EStG. Falls der Insolvenzverwalter daher Betriebsvermögen veräußert oder für den Schuldner das Betriebsvermögen im Rahmen einer Betriebsfortführung „nutzt“, sind die Vergütungen für den Insolvenzverwalter grundsätzlich abzugsfähige Betriebsausgaben.“

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Betriebsausgabenabzug aus der Rechnung des IV?

► Voller Betriebsausgabenabzug aus der Rechnung des IV?

Vgl. auch *Heckmann/Busch*, StB 2022, S. 161 (167); *Schmittmann*, VIA 2023, S. 89 ff.

„Im Falle einer Betriebsaufgabe gem. § 16 Abs. 3 EStG gilt dies ebenso für die anteiligen Aufgabekosten. Die Tilgung von privaten Verbindlichkeiten ist für die Einkommensteuer grundsätzlich eine unbeachtliche Einkommensverwendung. Bei gemischten Tätigkeiten des Insolvenzverwalters muss ggf. eine Aufteilung der anteiligen Kosten für den betrieblichen Bereich nach Maßgabe des Veranlassungszusammenhangs erfolgen. Eine Aufteilung der Kosten nach dem Verhältnis der angemeldeten Forderungen zur Insolvenztabelle ist m.E. kein sachgerechter Aufteilungsmaßstab für die Einkommensteuer. Diese umsatzsteuerrechtliche Betrachtung widerspricht der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit in seiner Ausprägung des objektiven Nettoprinzips und damit dem Grundsatz der Folgerichtigkeit“; **m.E.: Aufteilung nach Wert der WG BV/PV.**

► FG Rheinland-Pfalz v. 19.9.2023 – 5 K 1800/19: danach keine BA (Az. des BFH: III R 35/23); FG Niedersachsen v. 22.6.2023 – 3 K 105/22: keine BA, wenn die Vor. des § 3 Abs. 1b InsVV nicht vorliegen.

□ Rechtsschutz bei der Insolvenz von PersG bzw. der Gesellschafter

Von zentraler Bedeutung für das gesonderte und einheitliche Feststellungsverfahren, das Festsetzungsverfahren und den Rechtsschutz ist die zutreffende Einordnung der jeweiligen Steuerforderungen

► auf der **Ebene der Gesellschaft** (Steuerschuldnerschaft der PersG selbst z.B. hinsichtlich der Umsatzsteuer, Gewerbesteuer oder Lohnsteuer) und

► auf der **Ebene der Gesellschafter** (**transparente Besteuerung** der Einkünfte aus der PersG*);

in die drei möglichen insolvenzrechtlichen Forderungskategorien: Insolvenzforderungen gem. § 38 InsO, Masseverbindlichkeiten gem. § 55 InsO und Forderungen gegen das sog. insolvenzfreie Vermögen z.B. bei einer Freigabe gem. § 35 Abs. 2 InsO.

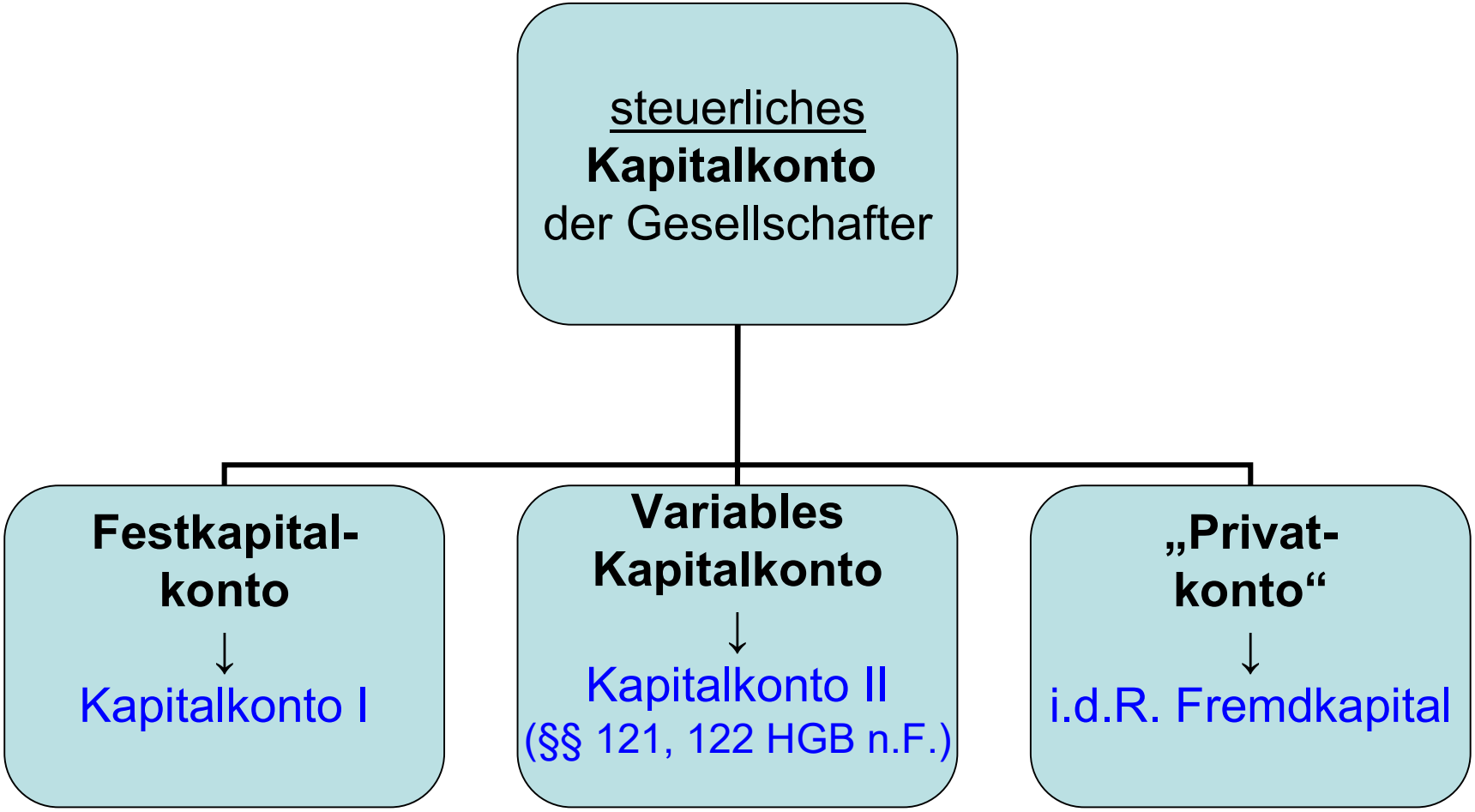
***Beachte: Kreditzweitmarktförderungsgesetz mit § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO n.F.**

Rechtsschutz bei der Insolvenz von PersG bzw. der Gesellschafter

Die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte der PersG betrifft das sog. insolvenzfreie Vermögen der Gesellschaft. Nach Auffassung der Finanzverwaltung **vor der Änderung der AO zum 1.1.2024** (so ausdrücklich bisher AEAO zu § 251 Tz. 4.4.1.1) und des BFH (vgl. z.B. BFH v. 23.8.1994 - VII R 143/92, BStBl. II 1995, S. 194; BFH v. 12.11.1992 - IV B 83/91, BStBl. II 1993, S. 265; ebenso z.B. Jatzke, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO; § 251 Rz. 138) ist der Insolvenzverwalter der insolventen PersG nicht zur Abgabe der gesonderten und einheitlichen Feststellungserklärung verpflichtet; die Abgabepflicht obliege wie bisher den Feststellungsbeteiligten (§ 181 Abs. 2 AO). **Beachte aber: Änderung des § 181 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1a AO für rechtsfähige Personenvereinigungen (d.h. GbR, OHG, KG …) „vorrangig die Personenvereinigung“; Änderung des AEAO im BMF-Schreiben v. 29.12.2023, Tz. 4.4.1.1 (n.F.);** vgl. hierzu *Uhländer*, DB 2023, S. 2072.

- **Änderung des AEAO im BMF-Schreiben v. 29.12.2023, Tz. 4.4.1.1 (n.F.):**

„Die einer rechtsfähigen Personenvereinigung obliegende Pflicht zur Abgabe der Feststellungserklärung (§ 181 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a AO) geht mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens auf ihren Insolvenzverwalter über. Die zivilrechtliche Auflösung der Personenvereinigung durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft ist hierbei unbeachtlich, da sie steuerrechtlich zunächst fortbesteht. Wurde das Insolvenzverfahren allerdings vor dem 1.1.2024 eröffnet, ist § 181 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 AO in der am 31.12.2023 geltenden Fassung für Feststellungszeiträume und Feststellungszeitpunkte vor dem 1.1.2024 weiterhin anzuwenden (Art. 97 § 39 Abs. 5 EGAO). …“


steuerliches
Kapitalkonto
der Gesellschafter
Festkapital-konto
↓
Kapitalkonto I
Variables Kapitalkonto
↓
Kapitalkonto II
(§§ 121, 122 HGB n.F.)
„Privat-konto“
↓
i.d.R. Fremdkapital

► Stellungnahme zu den Folgen für die Buchung der „Gewinnverwendung“

Beispiel: A-B OHG, je 50 % Beteiligung, HB-Gewinn 2024 100.000 €; Kapitalkonto I als Festkapitalkonto, Kapitalkonto II als sog. variables Kapitalkonto; die weitere konkrete Ausgestaltung ist abhängig von den jeweiligen gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen (vgl. § 108 HGB); sog. Vorabgewinne sollen nicht zugerechnet werden. Vgl. *Uhländer*, DB 2023, S. 2072 [2076]

Buchung am 31.12.2024 (vereinfacht)

Saldo GuV	100.000 €	an	Kap. II A	50.000 €
			Kap. II B	50.000 €

Ausweis einer Verb. am 31.12.2024 (noch vor der Feststellung gem. § 121 HGB?)

Kap. II A	50.000 €	an	Verb. ggü. A	50.000 €
Kap. II B	50.000 €		Verb. ggü. B	50.000 €

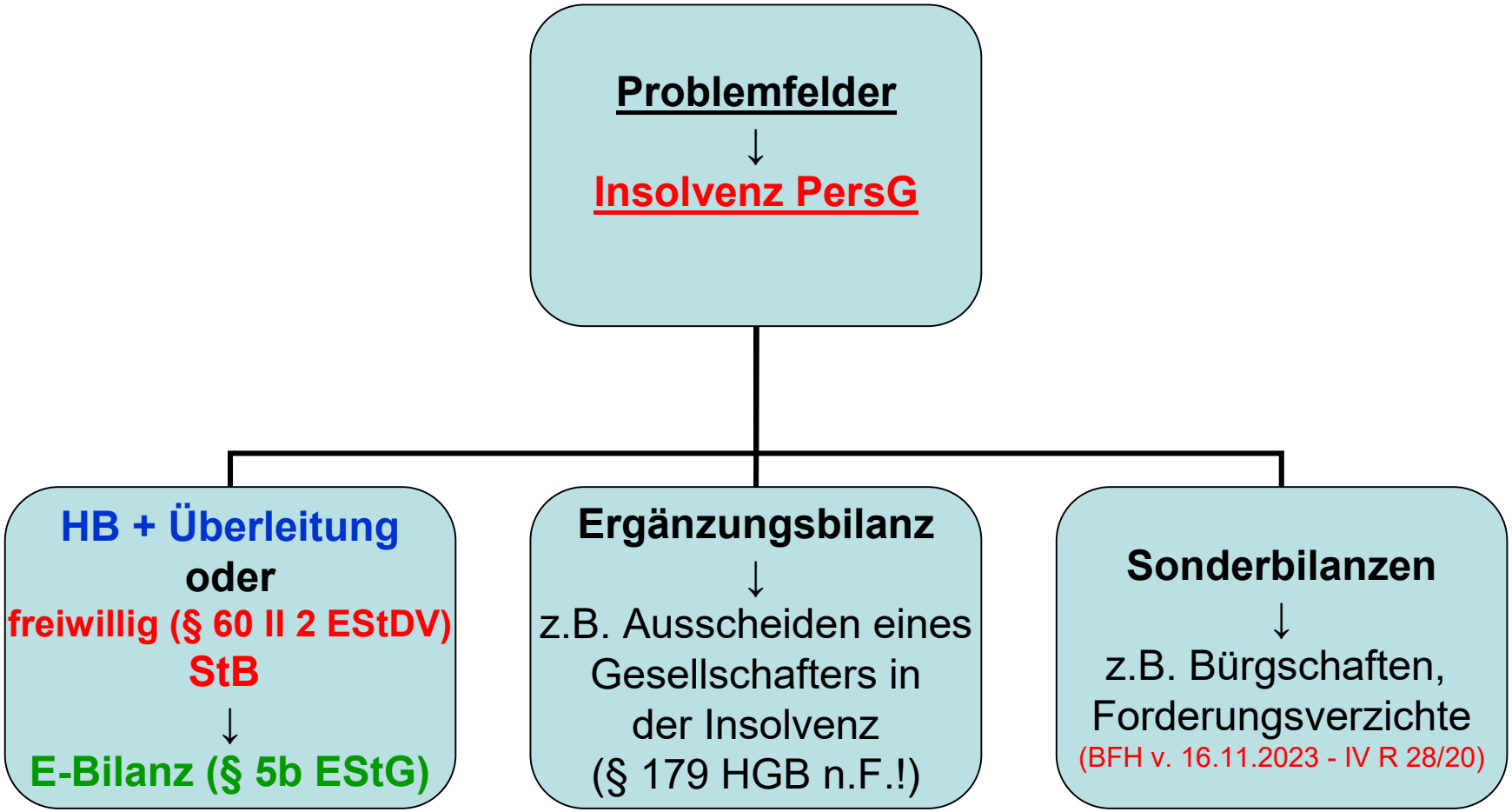
Sonderbilanz A und B jeweils

Forderung	50.000 €	an	Einlage	50.000 €

► Stellungnahme zu den Folgen für die Buchung der „Gewinnverwendung“

Der Gesetzgeber hat zivilrechtlich mit dem MoPeG die Konzeption der „Vollausschüttung“ umgesetzt. Korrespondierend zu der bisherigen Sichtweise der Bilanzierung von Gewinnauszahlungsansprüchen eines Kdt. gem. §§ 167 Abs. 2, 169 Abs. 1 Satz 1 HGB in der bisherigen Fassung vor dem MoPeG in der HB der PersG als Verb. und in der Sonderbilanz des Kdt. als „Forderungseinlage“ sollte ab 2024 m.E. auch nach Maßgabe der §§ 121, 122 HGB n.F. der Ausweis einer Verb. in der HB der PersG erfolgen, wenn keine „Auszahlungsbeschränkungen“ gem. § 122 Satz 2 HGB n.F. bzw. „Entnahmebeschränkungen“ lt. Gesellschaftsvertrag bestehen.

● Vgl. ebenso *Bahlinger*, NWB 2023, S. 921.: *„Ab dem 1.1.2024 sind Gewinne grds. – bei beiden Gesellschaftergruppen – schon mit Aufstellung des Jahresabschlusses im Fremdkapital auszuweisen (Graf von Kanitz in Hachmeister/Kahle/Mock/Schüppen, Bilanzrecht, Annex MoPeG, Rz. 28). Das bloße Stehenlassen von Gewinnen bewirkt keine Umwandlung in Eigenkapital. Die Zuschreibung von Gewinnanteilen auf den Kapitalanteil setzt entweder abweichende Regelungen im Gesellschaftsvertrag oder einen entsprechenden Gewinnverwendungsbeschluss voraus (Scholz, StuB 2021 S. 677, 680).“*


Problemfelder
↓
Insolvenz PersG
HB + Überleitung
oder
freiwillig (§ 60 II 2 EStDV)
StB
↓
E-Bilanz (§ 5b EStG)
Ergänzungsbilanz
↓
z.B. Ausscheiden eines Gesellschafters in der Insolvenz
(§ 179 HGB n.F.!)
Sonderbilanzen
↓
z.B. Bürgschaften, Forderungsverzichte
(BFH v. 16.11.2023 - IV R 28/20)

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: PersG in der Insolvenz ↔ Folgen des MoPeG

§ 130 Abs. 1 Nr. 3 HGB ab dem 1.1.2024

Folgende Gründe führen zum Ausscheiden eines Gesellschafters aus der Gesellschaft, sofern der Gesellschaftsvertrag für diese Fälle nicht die Auflösung der Gesellschaft vorsieht:

… Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Gesellschafters; …

Vgl. hierzu *Lange*, Die Simultaninsolvenz bei der Zwei-Personen-Gesellschaft, NWB Sanieren 2022, S. 150 ff.; zu **§ 15a EStG** vgl. FG Nürnberg v. 17.03.2022 – 4 K 355/21 (Folgen des Wegfalls eines negativen Kapitalkontos bei Insolvenz des Kdt. als Masseverbindlichkeiten?) bzw. FG Münster v. 20.07.2022 – 9 K 3170/19 F (Zeitpunkt des Wegfalls eines negativen Kapitalkontos).

§ 179 HGB ab dem 1.1.2024

§ 130 Absatz 1 Nr. 3 findet keine Anwendung, wenn der Gesellschafter, über dessen Vermögen das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist, der einzige persönlich haftende Gesellschafter der Kommanditgesellschaft ist und

über das Vermögen der Kommanditgesellschaft das Insolvenzverfahren eröffnet ist oder

die Voraussetzungen für die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Kommanditgesellschaft erfüllt sind und ein Antrag auf die Eröffnung des Insolvenzverfahrens gestellt ist.

Wird im Falle des Satzes 1 Nr. 2 der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgewiesen, treten die Wirkungen des § 130 Absatz 1 Nr. 3 mit dem Eintritt der Rechtskraft der Abweisungsentscheidung ein.

► PersG im Lichte der Umsatzsteuer – aktuelle Rspr. des BFH

- BFH v. 16.3.2023 – V R 14/21 (V R 45/19)

„Eine Personenhandelsgesellschaft mit einer „kapitalistischen Struktur“ kann Organgesellschaft sein, wenn neben dem Organträger Gesellschafter der Personenhandelsgesellschaft auch Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers nicht finanziell eingegliedert sind (… insoweit Aufgabe des BFH-Urteils v. 02.12.2015- V R 25/13 …).

Macht eine KG geltend, dass sie aufgrund geänderter BFH-Rechtsprechung Organgesellschaft i.S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG sei, setzt die Aufhebung einer gegenüber der KG ergangenen Steuerfestsetzung voraus, dass der Organträger zur Vermeidung eines widersprüchlichen Verhaltens einen Antrag auf Änderung der für ihn vorliegenden Steuerfestsetzung stellt.

► PersG im Lichte der Umsatzsteuer – aktuelle Rspr. des BFH

- BFH v. 16.3.2023 – V R 14/21 (V R 45/19)

„Organträger und Organgesellschaft können nicht beanspruchen, im selben Besteuerungszeitraum für den einen Unternehmensteil (z.B. Organgesellschaft) auf der Grundlage der bisherigen Rechtsprechung und für den anderen Unternehmensteil (z.B. Organträger) nach der geänderten Rechtsprechung besteuert zu werden … .“

Sachverhalt:

Gesellschafter der KG waren im Jahr 2010 (Streitjahr) die A-Verwaltungs-GmbH als Kpl. ohne eigenen Kapitalanteil (Kpl.-GmbH) sowie die beiden Kdt. VA mit einem Kapitalanteil von 80 % und SA mit 20 %. Bei der KG bedurften Gesellschafterbeschlüsse nach § 7 Abs. 2 des notariell beurkundeten Gesellschaftsvertrags vom 31.01.2003 grundsätzlich der einfachen Mehrheit der abgegebenen Stimmen. Gesellschafter der Kpl.-GmbH waren im Streitjahr ebenfalls VA zu 80 % und SA zu 20 %. Einziger Geschäftsführer war VA. VA verpachtete der KG mit Pachtvertrag vom 01.02.2008 das Betriebsgrundstück und diverse Maschinen, die wesentliche Betriebsgrundlagen der KG waren.

► PersG im Lichte der Umsatzsteuer – aktuelle Rspr. des BFH

- BFH v. 16.3.2023 – V R 14/21 (V R 45/19)

Sachverhaltsfortsetzung:

Die KG gab am 26.08.2011 eine nicht zustimmungsbedürftige Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr ab mit einer Umsatzsteuer von . €, die vollständig bezahlt wurde. VA erklärte seine entgeltlichen Umsätze aus der Verpachtung der Betriebsgrundlagen ebenfalls mit einer Umsatzsteuererklärung 2010 vom 26.08.2011.

Das Amtsgericht X eröffnete mit Beschluss vom 31.12.2011 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der KG und bestimmte den Kläger zum Insolvenzverwalter. Aufgrund der für das Streitjahr vollständig entrichteten Umsatzsteuer waren keine Steuerforderungen zur Tabelle anzumelden. Über das Vermögen des VA wurde am 16.11.2015 ebenfalls das Insolvenzverfahren eröffnet. Die KG gab am 29.12.2015 eine berichtigte Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr ab, in der sie keine Umsätze mehr erklärte.

Lösung BFH „neu“ zur USt*

Betriebsgrst. / Maschinen

GmbH & Co. KG <----------> *VA*

Kpl. GmbH 0 %; Kdt. VA 80 % *(Verpächter)*

GF: VA *Kdt. SA 20 %* Anmerkung aus Sicht SBV mit SBE/SBA

(AE: VA 80 % und SA 20 %) des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG

↓ ↓

GmbH & Co. KG = Organgesellschaft ***VA = Organträger***

► *„Erstattungsanspruch“ gegen das FA,* ► *Verb. ggü. FA?*

wenn Organträger seiner Steueränderung ► *§ 174 Abs. 3 AO?*

„zustimmt“; **a.A. bisher aber Abschn. 2.8 Abs. 5a UStAE* ► *§ 176 AO? ↔ UStAE*

Vgl. *Jacobs*, UR 2023, S. 409; *Uhländer*, DB 2023, S. 2140 [2146].

☐ BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

Im Streitfall war VA aufgrund der Verpachtung an die KG Unternehmer. Auch die KG übte eine unternehmerische Tätigkeit aus. Die KG war in das Unternehmen des VA finanziell eingegliedert, da VA über die Mehrheit der Stimmrechte bei der KG verfügte. Die wirtschaftliche Eingliederung ergab sich aus der Verpachtung von für das Unternehmen der KG wesentlichen Betriebsgegenständen durch VA. Die organisatorische Eingliederung folgte daraus, dass VA einziger Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Komplementär-GmbH war, die allein für die KG geschäftsführungs- und vertretungsbefugt war. VA war damit entsprechend dem EuGH-Urteil Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie vom 01.12.2022 - C-141/20 (EU:C:2022:943, Rz 69 f.) in der Lage, seinen Willen bei der Organgesellschaft durchzusetzen, so dass es ihm auch möglich war, die Umsätze des im Organkreis zusammengefassten Unternehmens ordnungsgemäß zu versteuern und den sich daraus nach § 18 UStG ergebenden Verpflichtungen auch im Hinblick auf die Umsatztätigkeit der Organgesellschaft nachzukommen.

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: PersG als umsatzsteuerrechtliche Organgesellschaft!

☐ BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

Zwar handelt es sich bei der KG vorliegend um eine Personenhandelsgesellschaft mit einer "kapitalistischen Struktur". Dies steht aber nach der durch die BFH-Urteile in … geänderten BFH-Rechtsprechung ihrer Stellung als Organgesellschaft nicht entgegen, wobei es nach den BFH-Urteilen in BFHE 252, 516, BStBl II 2017, 567 und in BFHE 254, 164, BStBl II 2017, 581 nicht darauf ankommt, ob Gesellschafter der KG neben VA nur Personen sind, die in dessen Unternehmen finanziell eingegliedert sind. Dies hat der EuGH mit seinem Urteil Finanzamt für Körperschaften Berlin (EU:C:2021:285) bestätigt, dem sich der Senat anschließt. Eine Personenhandelsgesellschaft mit einer "kapitalistischen Struktur" kann daher Organgesellschaft sein, wenn neben dem Organträger Gesellschafter der Personenhandelsgesellschaft auch Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers nicht finanziell eingegliedert sind. Soweit der Senat dies in seinem zuvor ergangenen Urteil in BFHE 251, 534, BStBl II 2017, 547 anders beurteilt hat, hält er daran nicht fest.

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: PersG als umsatzsteuerrechtliche Organgesellschaft!

☐ BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

Macht eine KG geltend, dass sie aufgrund geänderter BFH-Rechtsprechung Organgesellschaft i.S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG und damit nicht Steuerschuldnerin sei, setzt die Aufhebung einer gegenüber der KG ergangenen Steuerfestsetzung voraus, dass der Organträger zur Vermeidung eines widersprüchlichen Verhaltens bei der Anwendung von § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 der Abgabenordnung (AO) einen Antrag auf Änderung der für ihn vorliegenden Steuerfestsetzung stellt.

Dementsprechend kann nicht zugleich beansprucht werden, dass einerseits die KG nach der geänderten BFH-Rechtsprechung als Organgesellschaft behandelt wird, während andererseits VA, der erst aufgrund der geänderten BFH-Rechtsprechung als Organträger anzusehen ist, Vertrauensschutz gemäß § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO in die frühere BFH-Rechtsprechung gewährt wird, nach der er nicht Organträger für die KG war.

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: PersG als umsatzsteuerrechtliche Organgesellschaft!

☐ BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

Daher ist unter Berücksichtigung des Senatsurteils in BFHE 273, 364 dieser Widerstreit dahingehend aufzulösen, dass der Unternehmensteil der Organschaft, zu dessen Gunsten der Änderungsschutz nach § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO wirkt, diesen durch die Stellung eines Änderungsantrags entfallen lassen muss, um so ein widersprüchliches Verhalten in Bezug auf die Besteuerung der Umsätze des anderen Unternehmensteils der Organschaft zu vermeiden.

Dieses Antragserfordernis wirkt in der Weise zu Lasten der KG, die als Organgesellschaft mit VA gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG verbunden ist, dass eine Aufhebung der für sie vorliegenden Steuerfestsetzung voraussetzt, dass aufgrund eines von VA zu stellenden Antrags eine Besteuerung der Umsätze der KG entsprechend der Rechtsauffassung der KG bei VA als Organträger erfolgen kann.

☐ BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

Somit kommt eine Aufhebung der für die KG bestehenden Steuerfestsetzung aufgrund ihrer sich erst aus der geänderten BFH-Rechtsprechung ergebenden Stellung als Organgesellschaft nur in Betracht, wenn VA gemäß § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO vor Ablauf der für ihn geltenden Festsetzungsfrist beantragt, die Umsätze der KG als Organgesellschaft bei seiner Steuerfestsetzung zu erfassen und damit auf den sich aus § 176 AO ergebenden Vertrauensschutz verzichtet.

Das Erfordernis einer entsprechenden Antragstellung durch den Organträger steht nicht im Widerspruch zum Unionsrecht. Das Besteuerungsverfahren wird, soweit es den Streitfall betrifft, nicht durch die MwStSystRL geregelt. Daher dürfen die Mitgliedstaaten in Ermangelung harmonisierter Vorschriften die Verfahrensvorschriften ihres innerstaatlichen Rechts anwenden, sofern sie dabei die Grundsätze der Äquivalenz und der Effektivität einhalten …

BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

Dem Senat ist eine Prüfung, ob VA einen Änderungsantrag für eine bei ihm vorzunehmende Versteuerung der Umsätze der KG gestellt hat, verwehrt. Dabei kann ein derartiger Antrag auch jetzt noch durch VA oder im Fall eines noch nicht beendeten Insolvenzverfahrens über sein Vermögen durch seinen Insolvenzverwalter gestellt werden, wenn im Streitfall die Festsetzungsfrist als zeitliche Grenze für den Antrag i.S. des § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO (BFH-Urteil vom 03.03.2011 - III R 45/08, BFHE 233, 6, BStBl II 2011, 673, Leitsatz 2) entgegen der Annahme des FA nach § 174 Abs. 3 AO noch nicht abgelaufen ist.

Ist ein bestimmter Sachverhalt in einem Steuerbescheid (hier: für VA) erkennbar in der Annahme nicht berücksichtigt worden, dass er in einem anderen Steuerbescheid (hier: für die KG) zu berücksichtigen sei, und stellt sich diese Annahme als unrichtig heraus, so kann die Steuerfestsetzung, bei der die Berücksichtigung des Sachverhalts unterblieben ist (hier: die des VA), insoweit gemäß § 174 Abs. 3 Satz 1 AO nachgeholt, aufgehoben oder geändert werden. …

BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

Sollten danach die Voraussetzungen des § 174 Abs. 3 Satz 1 AO erfüllt sein, ist die Nachholung, Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung für VA --und damit auch die Antragstellung durch VA gemäß § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO-- nach § 174 Abs. 3 Satz 2 AO bis zum Ablauf der für die andere Steuerfestsetzung geltenden Festsetzungsfrist zulässig. Maßgebend ist hierfür somit nicht die Festsetzungsfrist für den auf § 174 Abs. 3 AO gestützten neuen Bescheid gegenüber VA (vgl. BFH-Urteil in BFHE 246, 506, BStBl II 2015, 241, Rz 23), sondern die Festsetzungsfrist für die KG, die gemäß § 171 Abs. 3a AO in ihrem Ablauf gehemmt ist …

Im Fall eines fortbestehenden Insolvenzverfahrens über das Vermögen des VA ist auf eine durch seinen Insolvenzverwalter abzugebende Erklärung abzustellen. Denn insoweit ist zu berücksichtigen, dass im Insolvenzverfahren ein Änderungsbescheid gemäß § 251 Abs. 2 Satz 1 AO i.V.m. § 87 der Insolvenzordnung (InsO) nicht mehr ergehen kann …

BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

An dessen Stelle tritt die Eintragung des sich für das Kalenderjahr ergebenden Steueranspruchs als Insolvenzforderung in die Insolvenztabelle (§ 178 InsO) oder --im Fall des Bestreitens (§ 179 InsO)-- der gemäß § 185 InsO i.V.m. § 251 Abs. 3 AO zu erlassende Feststellungsbescheid (BFH-Urteil vom 21.11.2013 - V R 21/12, BFHE 244, 70, BStBl II 2016, 74, Rz 23 zur Parallelfrage bei der Haftung nach § 13c UStG). Die Eintragung in die Tabelle ersetzt damit im Insolvenzverfahren den Steuerbescheid (BFH-Urteil vom 17.09.2019 - VII R 5/18, BFHE 266, 104, Leitsatz 2). Da der Insolvenzverwalter dem an die Stelle eines Änderungsbescheids tretenden Tabelleneintrag im Hinblick auf § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO widersprechen könnte, ist auch für diesen Fall die Inanspruchnahme des aus dieser Vorschrift ansonsten ergebenden Vertrauensschutzes auszuschließen.

☐ BFH-Urteil v. 16.3.2023 – V R 14/21

Entscheidungsgründe:

Die Änderung nach § 174 Abs. 3 AO gegenüber einem Dritten (hier: gegenüber dem Organträger) nach Einlegung eines Rechtsbehelfs durch den anderen Steuerpflichtigen (hier: durch den Insolvenzverwalter der KG) setzt im Übrigen nicht die Beteiligung des Dritten (Organträger) gemäß § 174 Abs. 5 AO am Verfahren des anderen (des Insolvenzverwalters der KG) voraus (BFH-Urteile vom 01.08.1984 - V R 67/82, BFHE 141, 490, BStBl II 1984, 788, Leitsatz, und in BFHE 245, 80, BStBl II 2017, 841, Rz 58). Dementsprechend kommt es nicht auf die weitergehenden Voraussetzungen des § 174 Abs. 4 AO an.

► **Zur Drittwirkung der Steuerfestsetzung gem. § 166 AO in den Fällen der USt-Organschaft** vgl. zudem BFH v. 26.8.2021 – V R 13/20.

► **Zur USt in der Insolvenz** vgl. zudem BFH v. 24.8.2023 – V R 29/21 (Vorsteuer-berichtigung gem. § 17 UStG im Dreipersonenverhältnis als Masseverbindlichkeit).

- **BFH v. 21.12.2022 – I R 53/19** *Bedeutung des § 27 KStG*

Kein Drittanfechtungsrecht des Gesellschafters beim „Einlagekonto“

Der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist nicht befugt, den gegen die Kapitalgesellschaft ergangenen Bescheid über die gesonderte Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos anzufechten.

Mit Blick auf die hiernach zulässige Ausgestaltung des Justizgewährungsanspruchs kann eine multipolare Konfliktlage Bedeutung erlangen, in der sich z.B. die Interessen des Staates und gleichgerichtete, aber ggf. auch widerstreitende Interessen privater Personen gegenüberstehen. Ein multipolares Rechtsverhältnis mit einander widerstreitenden Interessenlagen liegt auch im sachlichen Anwendungsbereich des § 27 KStG vor.

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: Körperschaftsteuerrechtliche Organschaft!

Körperschaftsteuer	**Gewerbesteuer**	**Umsatzsteuer**
(§§ 14 ff. KStG)	(§ 2 Abs. 2 GewStG)	(§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG)
Finanzielle Eingliederung + Ergebnisabführungs-vertrag **(EAV)** + **tatsächl. Durchführung** ↓ Haftung gem. **§ 73 AO** der Organgesellschaft	Finanzielle Eingliederung + Ergebnisabführungs-vertrag **(EAV)** + **tatsächl. Durchführung** ↓ Haftung gem. **§ 73 AO** der Organgesellschaft	Finanzielle Eingliederung + Wirtschaftliche Eingliederung + Organisatorische Eingliederung ↓ Haftung gem. **§ 73 AO** der Organgesellschaft

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: Körperschaftsteuerrechtliche Organschaft!

Vgl. ***Frotscher***, Besteuerung bei Insolvenz, 9. Auflage 2021, S. 185 ff.; Roth, Insolvenzsteuerrecht, 3. Auflage 2021, S. 484 ff.; ***Philippi/Neveling,*** BB 2003 S. 1685 ff.; Bultmann, ZInsO 2007 S. 785 ff.; ***Sämisch/Adam***, ZInsO 2007 S. 520 ff.; ***Fichtelmann***, GmbHR 2010 S. 576 ff.; ***Kahlert***, DStR 2014 S. 73 ff.; ***Kußmaul/Klauck,*** Ubg 2020 S. 255 ff.; ***Neufang/ Eckhardt,*** StBp 2020 S. 235 ff.; ***Olbing***, GmbH-StB 2020 S. 255; ***Schwan***, DStR 2020 S. 575 ff. ***Eilers/Schwan,*** Sanierungssteuerrecht, 2. Aufl. 2020,S. 194; ***Neumann*** in Gosch, KStG 4. Aufl. 2020, § 14 Rz. 129, 296 ff.; ***Kahlert/Kayser/Bornemann***, Perspektiven für eine kohärente und praxisgerechte Verzahnung von Steuerrecht und Insolvenzrecht, Köln 2020, S. 156 ff.; ***Beinert/Nees*** in Prinz/Witt, Steuerliche Organschaft, 2. Aufl., Köln 2019, Rz. 11.54; ***Zondler/Steffens*** in Heyd/Kautenburger-Behr/Wind, Bilanzierung und Besteuerung in Krise und Insolvenz, München 2019, S. 355 ff.; ***Uhländer*** in Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, 14. Auflage 2024, Rz. 1651 ff.; zur gewerbesteuerl. Organschaft gem. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG i.V.m. §§ 14 ff. KStG vgl. ausführlich ***Kontny*** in Wendt/Suchanek/Möllmann/Heinemann, GewStG, 2. Aufl. 2022, § 2 GewStG Rz. 123 ff.

► Beachte: BFH v. 2.11.2022 – I R 29/19; zuvor FG Nürnberg v. 11.12.2018 - 1 K 483/17

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: Körperschaftsteuerrechtliche Organschaft!

BFH-Urteil v. 2.11.2022 I R 29/19 KSt-Organschaft (Insolvenz)

Zur Auslegung des § 14 KStG führt der BFH aus:

Die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags ist Voraussetzung für die Anerkennung der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG). Kann ein vorläufiger Jahresabschluss der Organgesellschaft wegen Insolvenz nicht mehr korrigiert werden und wäre bei zutreffender Anwendung der handelsrechtlichen Bilanzierungsgrundsätze im endgültigen Jahresabschluss ein anderes Ergebnis auszuweisen, kann diese Nichtdurchführung des Gewinnabführungsvertrags ungeachtet der Insolvenz nicht in (analoger) Anwendung des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 KStG "geheilt" werden. ► Vgl. *Uhländer*, BB 2023, S. 1185.

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: Körperschaftsteuerrechtliche Organschaft!

□ BFH-Urteil v. 2.11.2022 I R 29/19 KSt-Organschaft (Insolvenz)

Zur Auslegung des § 14 KStG führt der BFH aus:

Kommt es während der Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren zur Nichtdurchführung des Gewinnabführungsvertrags, führt dies nicht nur zu einer Unterbrechung der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft für einzelne Veranlagungszeiträume, sondern insgesamt zu einer (rückwirkenden) Nichtanerkennung der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft.

► Zur KSt-Organschaft vgl. aktuell *Prinz*, DB 2023, S. 8 ff.; *Oser*, DB 2023, S. 543 ff.; instruktiv auch *Schneider/Müller,* DStR 2023, S. 537 ff.; *Schwan*, DStR 2020, S. 575 ff. sowie *Schmittmann*, NZI 2023, S. 285 ff. Urteilsanmerkung.

9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Sonderproblem: Körperschaftsteuerrechtliche Organschaft!

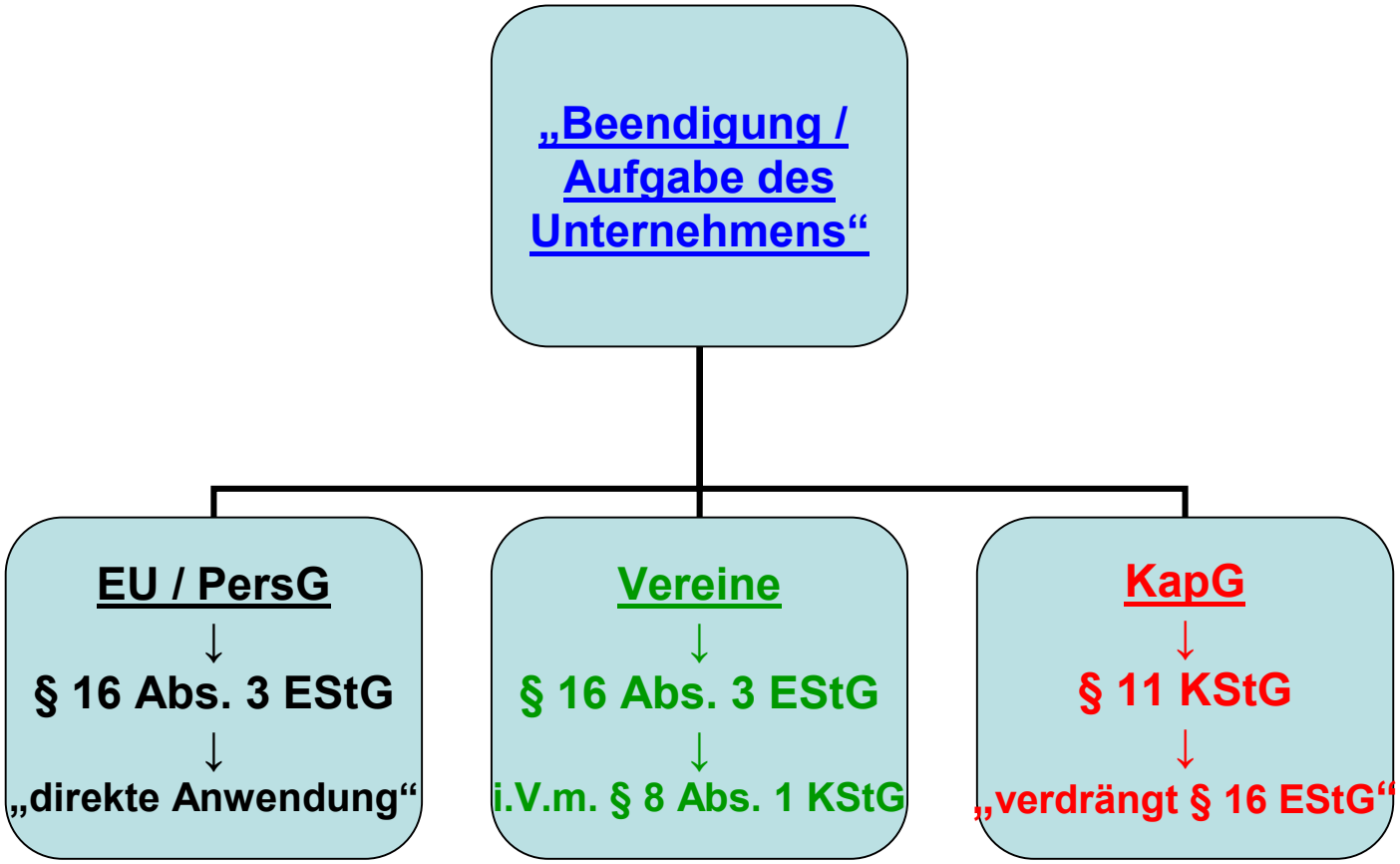
- **BFH-Urteil v. 2.11.2022 I R 37/19 KSt-Organschaft (Insolvenz)**

Zur Auslegung des § 14 KStG führt der BFH aus:

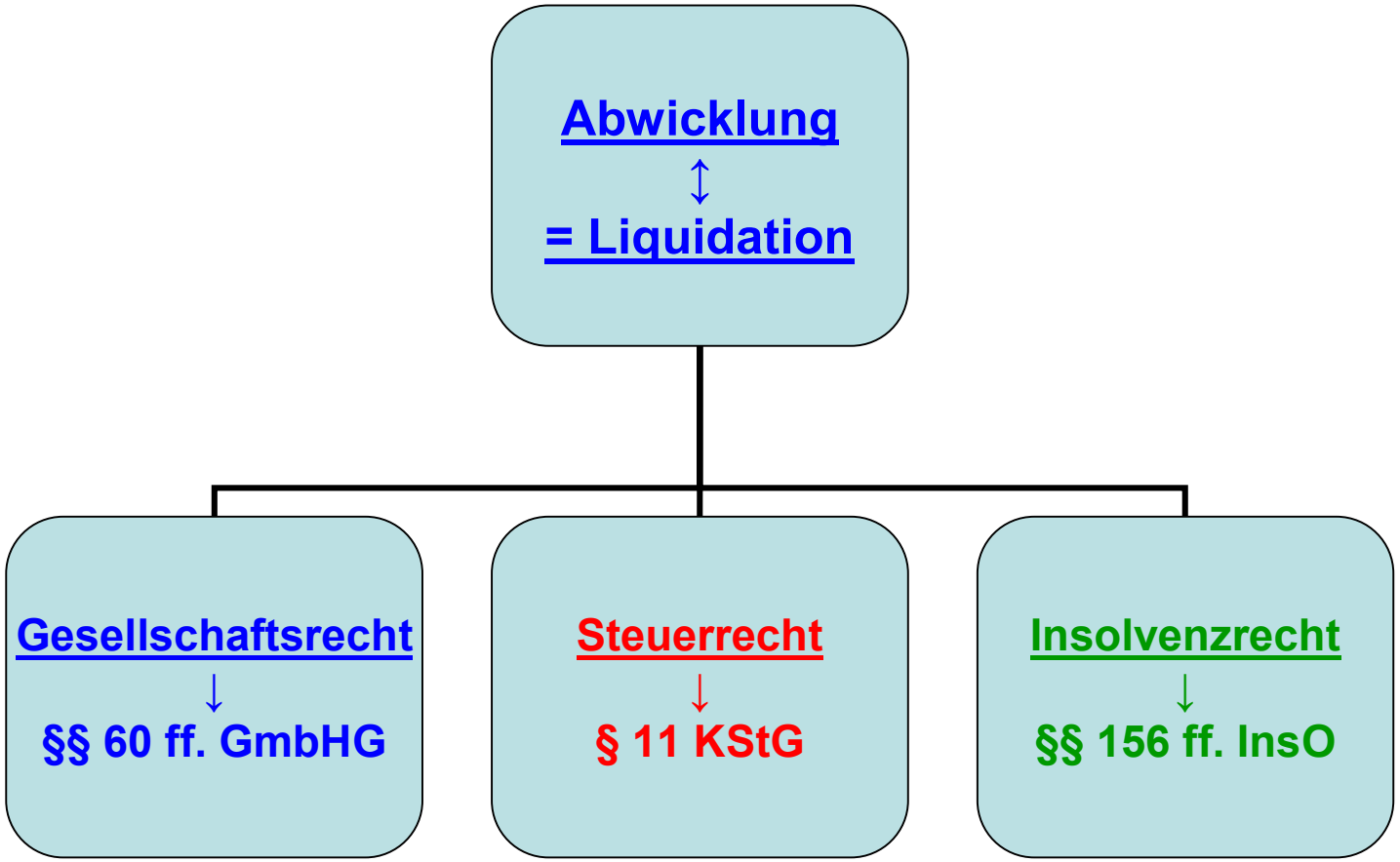
Die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG) bezieht sich nicht nur auf den Schlusspunkt des Ausgleichs aller aus dem Gewinnabführungsvertrag resultierenden Forderungen und Verbindlichkeiten. Die entsprechenden Forderungen und Verbindlichkeiten müssen auch in den Jahresabschlüssen gebucht werden.

Kommt es während der Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren zur Nichtdurchführung des Gewinnabführungsvertrags, führt dies nicht nur zu einer Unterbrechung der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft für einzelne Veranlagungszeiträume, sondern insgesamt zu einer (rückwirkenden) Nichtanerkennung der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft.

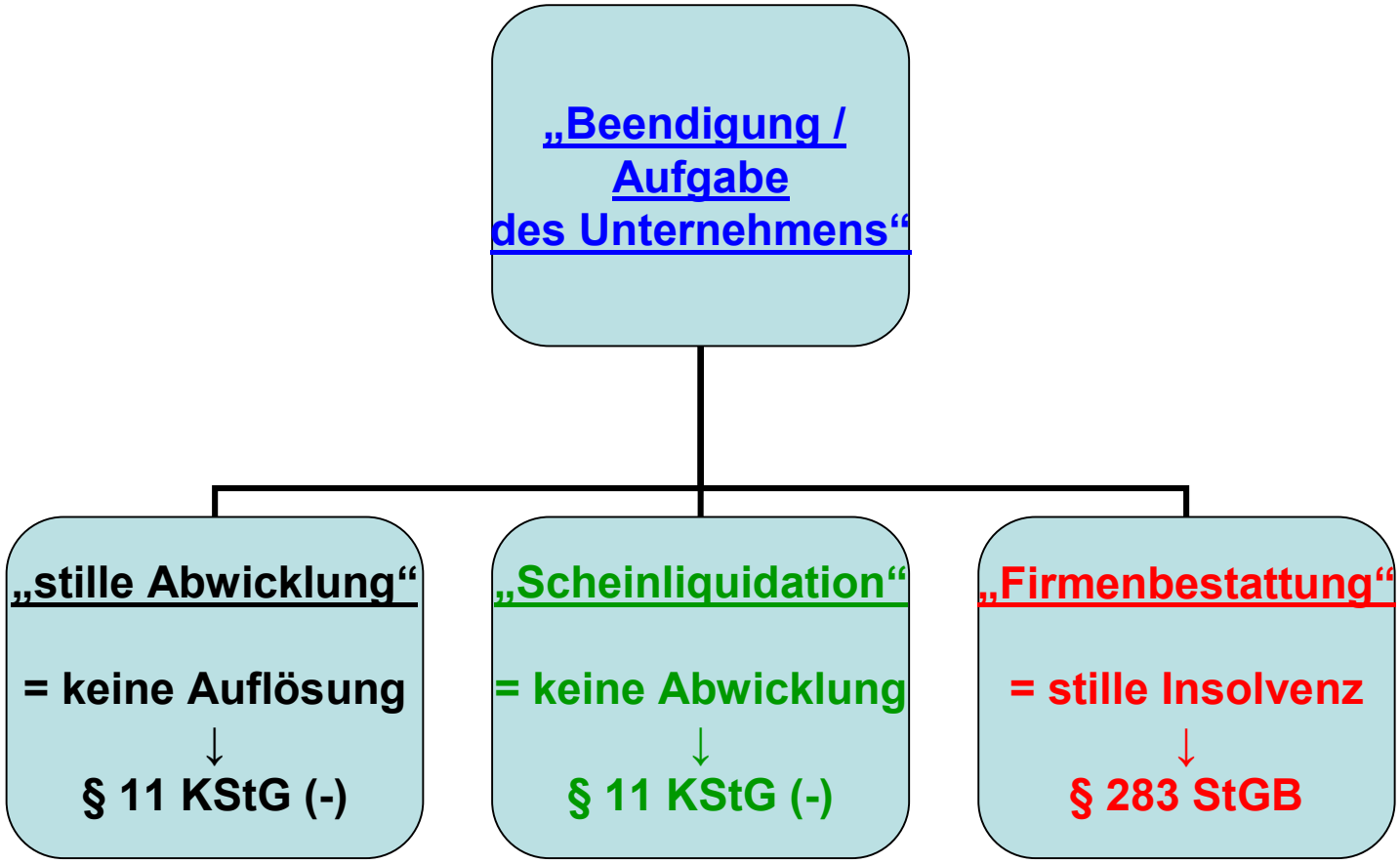
Abgrenzung zum Einzelbetrieb, PersG bzw. Vereinen oder KapG



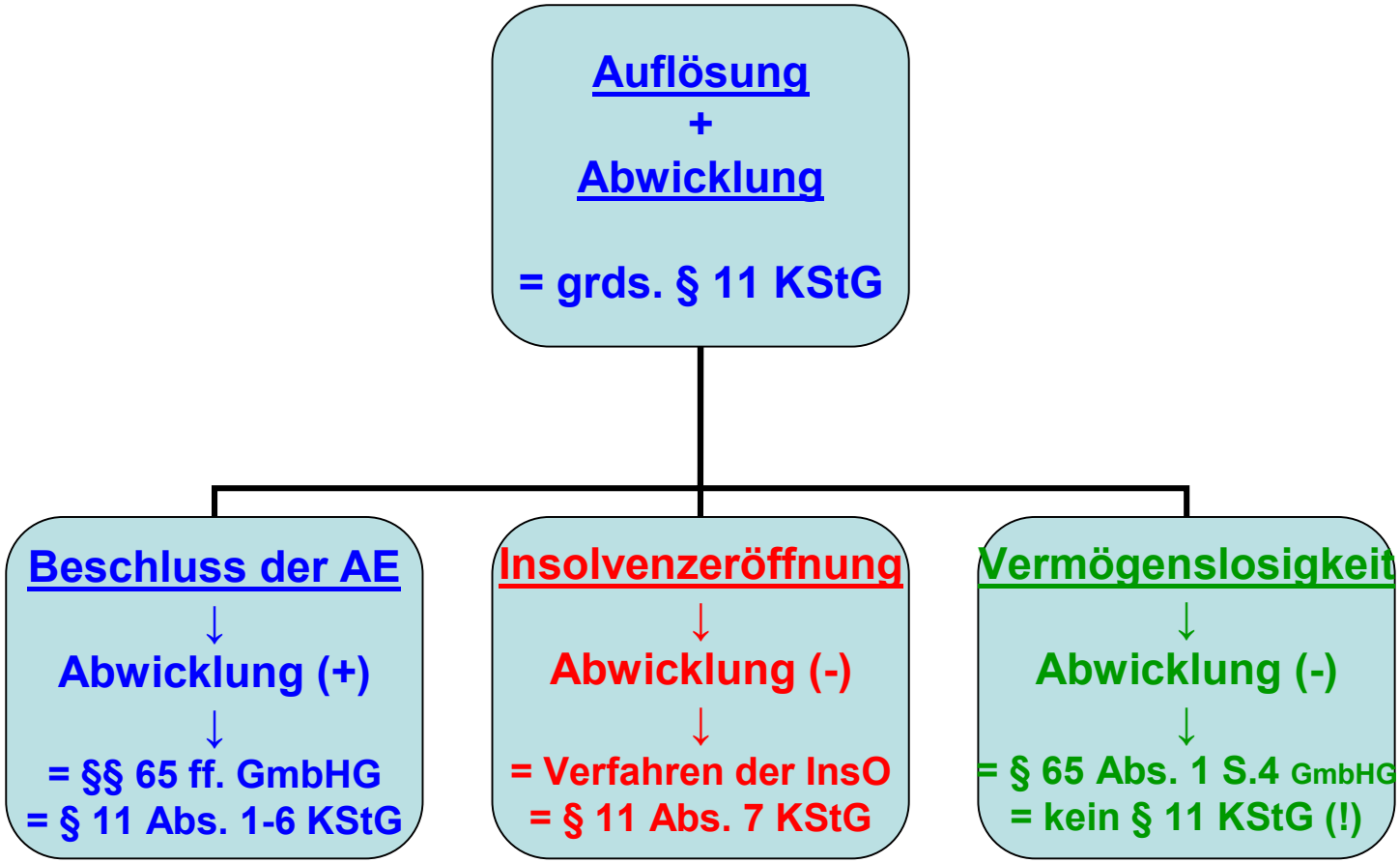
Auflösungsgründe bei KapG ↔ Abgrenzung der Teilrechtsordnungen



Abgrenzung zur sog. strafbaren „Firmenbestattung“



Auflösungsgründe gem. § 60 GmbHG ↔ Vor. für § 11 KStG



9. Leipziger Insolvenzsteuerrechtstag am 13.2.2024

Überblick zu sonstigen aktuellen Entwicklungen

- ***Kahle***, Forderungsverzicht auf Gesellschafterdarlehen bei Personen- und Kapitalgesellschaften, DB 2024, S. 133 ff.
- ***Ott***, Steuerliche Behandlung ausgefallener Bürgschaftsregressforderungen nach § 17 Abs. 2a EStG, DStR 2024, S. 73 ff.
- ***Ott***, Gezielte Verlustrealisierung aus der Veräußerung von GmbH-Anteilen nach § 17 EStG, GmbH-Steuerpraxis 2024, S. 33 ff.
- ***Weeg***, Weder unmittelbare noch analoge Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift des § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG a.F. auf Konfusionsgewinne, StuB 2024, S. 100 ff.

- **FG Münster v. 4.9.2023 – 9 K 3511/20 F** zum Antrag gem. § 52 Abs. 4a Satz 3 EStG auf Anwendung des § 3a EStG als Merkmal des gesetzlichen Tatbestandes und damit als ein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO.
- **FG Düsseldorf v. 24.11.2023 – 3 K 643/21 KV** zum Aufgabegewinn als „haftungsbegünstigte“ Nachlassverwaltungsschuld (Nachlassverbindlichkeit i.S.d. § 1967 Abs. 2 BGB; sog. Erbfallschuld) bei Beendigung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung; Abgrenzung zu den nicht haftungsbegünstigten Nachlasserbenschulden.