



Notizen aus der Prüfungspraxis

1 | 2016

THEMA I: Unterschiede in der Erfassung der Kapitalertragsteuer und dem darauf entfallenden Solidaritätszuschlag **THEMA II: Auszahlungsanspruch Körperschaftsteuerguthaben gemäß § 37 KStG** **THEMA III: Grundsteuer als Masseverbindlichkeit**

THEMA I: Unterschiede in der Erfassung der Kapitalertragsteuer und dem darauf entfallenden Solidaritätszuschlag

Ein immer wieder in den Abrechnungen der Insolvenzverwalter sehr unterschiedlich betrachtetes Thema ist die Erfassung der mit Kapitalertragsteuer und dem darauf entfallendem Solidaritätszuschlag belasteten Zinsen. Grundsätzlich stellen wir hier zwei Varianten fest:

- a) Die Zinsen werden in voller Höhe als Einnahme, die Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag als Ausgabe erfasst (Bruttobuchung).**
- b) Die Erfassung der Zinseinnahmen erfolgt im originären Insolvenzverfahren in Höhe des um die Kapitalertragsteuer und den Solidaritätszuschlag verminderten Betrages (Nettobuchung).**

Die Zinsen stehen dem Empfänger in voller Höhe zu und er hätte im Wege der Steuererklärung den Steuerbetrag an den Fiskus abzuführen. Vom Verwalter wäre somit der Zinsbetrag in voller Höhe als Einnahme und die Steuerzahlung als Ausgabe zu erfassen. Bei der Kapitalertragsteuer handelt es sich aber um eine Quellensteuer. D.h. hier wird der Zahlungsweg verkürzt, indem die Bank den Steuerbetrag direkt an das Finanzamt abführt. Im Rahmen

seiner Steuererklärung kann der Zinsempfänger die gezahlte Kapitalertragsteuer und den darauf entfallenden Solidaritätszuschlag gegebenenfalls zurückfordern.

Bei einer Erstattung der Kapitalertragsteuer durch das Finanzamt und deren Erfassung als Einnahme, kommt es bei vorheriger Erfassung der Zinseinnahmen in voller Höhe (einschließlich der Kapitalertragsteuer) als Einnahme, zu einer Doppelerfassung in Höhe der erstatteten Kapitalertragsteuer. Werden die Gesamteinnahmen zur Ermittlung der Berechnungsmasse herangezogen führt der doppelt erfasste Betrag zu einer ungerechtfertigten Erhöhung der Berechnungsmasse.

Sind die Zinsen nach der Variante a) erfasst und fließt eine Erstattung der Kapitalertragsteuer einschließlich des darauf entfallenden Solidaritätszuschlages der Masse zu, sollte dieser Zufluss als Ausgabeminderung erfasst werden. Damit bewegt sich die Erfassung der Steuern zu- und abflusseitig vollständig auf der Ausgabenseite und wirkt sich im daraus entstehenden Saldo nicht auf die Berechnungsmasse aus. Es kann nie mehr Steuer erstattet werden als bezahlt wurde. Insoweit besteht auch keine Gefahr, dass Einnahmen aus Erstattungen nicht auf die Berechnungsmasse angerechnet werden. Hat der Verwalter die Steuererstattung als Einnahme erfasst, ist der Erstattungsbetrag von der Berechnungsmasse abzuziehen.

Wurden die Zinsen nach der Variante b) erfasst und fließt eine Erstattung der Kapitalertragsteuer einschließlich des darauf entfallenden Solidaritätszuschlages der Masse zu, ist die Erfassung der Erstattung als Einnahme, die auch bei der Ermittlung der Berechnungsmasse in Ansatz zu bringen ist, korrekt. Diesem Ansatz folgt auch das Urteil des Landgerichts Aachen vom 18. Dezember 2012, AZ 6 T 98/12.

Dabei wird allerdings dem Umstand, dass der Verwalter in Einzelfällen, wenn z.B. die Kosten für die Steuererklärung höher sind als die zu erwartende Steuererstattung, auch auf eine Erstattung der Steuern verzichtet, nicht Rechnung getragen.

Neben den oben beschriebenen Varianten a) und b) sind noch verschiedene Kombinationen im Zusammenhang mit der Erfassung von Zinseinnahmen und Steuerausgaben, sowie deren Erstattung im Rahmen der Betriebsfortführung möglich. Diese lassen sich in ihrer Wirkung aber immer auf die beiden beschriebenen Varianten zurückführen.

Fazit:

Die Erfassung der mit Kapitalertragsteuer und dem darauf entfallendem Solidaritätszuschlag belasteten Zinsen wird auch in Zukunft nicht einheitlich erfolgen. Es sind verschiedene Methoden möglich. Aus unserer Sicht kann zur Ermittlung der Berechnungsmasse nur ein Betrag in Höhe der Zinseinnahmen herangezogen werden. Wurden die Zinseinnahmen in voller Höhe als Einnahmen gebucht und die einbehaltene Kapitalertragsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag als Ausgaben erfasst, sind die erstatteten Kapitalertragsteuern von der Berechnungsmasse in Abzug zu bringen, um eine Doppelerfassung zu vermeiden. (vgl. Reck/Schmittlein, ZinsO 2015, 2254).

THEMA II:

Auszahlungsanspruch Körperschaftsteuerguthaben gemäß § 37 KStG

Wir stellen im Rahmen unserer Prüfungstätigkeit fest, dass Körperschaftsteuerguthaben unvollständig einbezogen werden. Als Ursachen kommen ggf. Verrechnungen des Finanzamtes, der Verkauf der Forderungen durch den Verwalter zu Pauschalpreisen und der Verzicht auf die Forderung unter dem Gesichtspunkt einer früheren Verfahrensbeendigung in Frage.

Dabei geht es um die Körperschaftsteuerguthaben, die sich im Zuge der Umstellung der Besteuerung von Kapitalgesellschaften vom Anrechnungsverfahren auf das Halbeinkünfteverfahren ergeben haben. Sie wurden erstmalig auf den 31. Dezember 2001 und letztmalig auf den 31. Dezember 2006 festgestellt. Der Anspruch auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens entstand mit Ablauf des 31. Dezember 2006.

Die Auszahlung erfolgt innerhalb eines Zeitraumes von 2008 bis 2017 in zehn gleichen Jahresbeiträgen. Der Anspruch ist nicht verzinslich.

Nach dem Urteil des BFH vom 23. Februar 2011, AZ: I R 20/10, ist eine Aufrechnung des Körperschaftsteuerguthabens gemäß § 37 KStG mit Insolvenzforderungen nur möglich, wenn das Insolvenzverfahren nach dem 31. Dezember 2006 eröffnet wurde. Einer Aufrechnung des Finanzamtes gegen den Anspruch auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens in einem vor dem 31. Dezember 2006 eröffneten Insolvenzverfahren steht das Aufrechnungsverbot des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO entgegen.

Gemäß § 37 Abs. 5 Satz 10 KStG ist auf die Abtretung oder Verpfändung des Anspruchs der § 46 Abs. 4 AO nicht anzuwenden. § 46 Abs. 4 AO regelt, dass der geschäftsmäßige Erwerb von Erstattungs- oder Vergütungsansprüchen zum Zweck der Einziehung oder sonstigen Verwertung auf eigene Rechnung nicht zulässig ist. Da der § 46 Abs. 4 AO keine Anwendung findet, hat der Verwalter die

Möglichkeit den Anspruch auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens durch Abtretung zu verwerten. Damit würde eine mögliche Aufrechterhaltung der Verfügungsbefugnis hinsichtlich des Auszahlungsanspruchs gegen das Finanzamt nach Einstellung bzw. Aufhebung des Verfahrens entfallen.

Fazit:

Die Aufrechnung von Steuerforderungen mit einem Körperschaftsteuerguthaben ist nur möglich, wenn das Verfahren nach dem 31. Dezember 2006 eröffnet wurde.

Hat das Finanzamt in einem nach dem 31. Dezember 2006 eröffneten Verfahren Steuerforderungen zur Insolvenztabelle angemeldet und rechnet mit dem Auszahlungsanspruch aus Körperschaftsteuerguthaben auf, ist die angemeldete Forderung um den Aufrechnungsbetrag zu reduzieren.

Erfolgt durch den Verwalter keine Verwertung des noch bestehenden Körperschaftsteuerguthabens, ist hinsichtlich des noch bestehenden Anspruches auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens gegen das Finanzamt der Insolvenzbeschluss aufrechtzuerhalten.

**THEMA III:
Grundsteuer als Masseverbindlichkeit**

In unserer Prüfungspraxis haben wir festgestellt, dass Grundsteuer im ersten Jahr nach Verfahrenseröffnung zum jeweiligen Fälligkeitsdatum aus der Masse gezahlt wird.

Die Grundsteuer entsteht gemäß § 9 GrStG mit Beginn des Jahres, für das die Steuer festgesetzt ist. Insoweit handelt es sich um eine „Stichtagssteuer“ die am 1. Januar eines Kalenderjahres entsteht. Die Fälligkeit der Grundsteuer ist in § 28 GrStG geregelt. Die Grundsteuer ist zu je ¼ des Jahresbeitrages zum 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig.

Wird das Insolvenzverfahren nach dem 1. Januar eines Kalenderjahres eröffnet, stellen die Grundsteuerraten

für das Jahr, in dem das Verfahren eröffnet wurde, eine Insolvenzforderung dar. Gemäß § 38 InsO sind diejenigen Gläubiger, die einen zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens einen begründeten Anspruch gegen den Schuldner haben, Insolvenzgläubiger. Nicht fällige Forderungen gelten gemäß § 41 InsO als fällig. Demnach kommt es auf die im eröffneten Insolvenzverfahren liegende Fälligkeit der Grundsteuer, die vor Verfahrenseröffnung entstanden ist, nicht an.

Die Grundsteuern für die dem Eröffnungsjahr des Verfahrens folgenden Jahre sind für ein zur Masse gehöriges Grundstück Masseverbindlichkeiten.

Erklärt der Verwalter die Freigabe des Grundstückes aus der Insolvenzmasse oder wird das Grundstück durch den Verwalter verwertet, ist die Grundsteuer bis längstens 31. Dezember des Jahres aus der Masse zu zahlen.

Fazit:

Grundsteuer, die vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstanden ist, stellt eine Insolvenzforderung dar. Grundsteuer, die in den Folgejahren entsteht, ist eine Masseverbindlichkeit. Die Grundsteuerlast der Masse endet zum 31. Dezember des Jahres in dem die Freigabe des Grundstückes erklärt wurde oder die Eigentumsübertragung auf den Erwerber erfolgte.



KNAPPWORST & PARTNER

Insolvenzprüfung | Steuerberatungsgesellschaft

Wir über uns

Von der Kanzlei Knappworst & Partner werden seit mehr als 15 Jahren Schlussrechnungen in Insolvenzverfahren für inzwischen 38 Amtsgerichte und für Gläubigerausschüsse aus nahezu allen Bundesländern geprüft. Mit der Erfahrung der damit befassten qualifizierten Mitarbeiter aus mehr als 1.000 angefertigten Gutachten wird in der Regel eine Bearbeitungszeit von 6 bis 8 Wochen nicht überschritten. Das ist nur durch straff organisierte strukturierte Prüfungsabläufe zu erreichen. Im Jahr 2010 hat ein unabhängiger Gutachter der DQS die Organisation nach der ISO 2001:2008 geprüft und dem Fachbereich Insolvenzprüfung der Kanzlei die Zertifizierung erteilt. In den Folgejahren wurde die Zertifizierung erfolgreich verteidigt.



Haben Sie Fragen? Sprechen Sie uns gerne an.



Kerstin Holz

Rechtsanwaltsfachangestellte

Telefon: 030 - 27 87 94 6

k.holz@knappworst.de



Thomas Knappworst

Diplom-Kaufmann, Steuerberater

Telefon: 0331 - 29 82 10

th.knappworst@knappworst.de



Michael Schön

Ökonom, Diplom-Betriebswirt (FH), Geprüfter Insolvenzassistent - InsFo

Telefon: 030 - 27 87 94 6

m.schoen@knappworst.de

IMPRESSUM

Herausgeber: Knappworst & Partner Steuerberatungsgesellschaft

Am Bassin 4 | 14467 Potsdam | Tel. +49 (0) 331 29 821-0 | info@knappworst.de

Redaktion: Dipl.-Betriebswirt Michael Schön, Kerstin Holz

Alle Texte wurden sorgfältig bearbeitet. Für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen kann jedoch keine Haftung und Gewähr übernommen werden. Die Publikation ersetzt keine individuelle Beratung. Hierfür stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.