

Inhaltsverzeichnis

Kapitel 1

Die Einführung 25

A. Die Unternehmen in Krisen	25
I. Negative Behaftung	25
II. Jüngste Entwicklungen	27
III. Die Ziele des StaRUG	27
B. Der Anlass der Untersuchung	28
C. Das Ziel der Arbeit	30
D. Der Gang der Untersuchung	31

Kapitel 2

Das Unternehmensstabilisierungs- und -restrukturierungsgesetz 32

A. Der unionsrechtliche Hintergrund	32
I. Die Ziele der Richtlinie	33
II. Die Umsetzung	33
B. Die Sanierungsrichtung	34
I. Ein vorinsolvenzliches Verfahren	34
1. Ein Novum	34
2. Zur frühzeitigen Maßnahmenenergreifung	35
II. Eine insolvenzabwendende Sanierung	36
III. Das Verhältnis zum Insolvenzverfahren	37
C. Die maßgeblichen Vorschriften	38
I. Ein Überblick	38
II. Die Beteiligten	38
III. Der Restrukturierungsplan	39
1. Die gestaltbaren Rechtsverhältnisse	39
a) Restrukturierungsforderungen sowie Anteils- und Mitglied-	
schaftsrechte	40
b) Gruppeninterne Sicherheiten	41
c) Bedingte und nicht fällige Restrukturierungsforderungen	41
d) Ausgenommene Rechtsverhältnisse	42
2. Die Anforderungen an den Restrukturierungsplan	42

a) Gestaltungsmöglichkeiten	42
b) Nicht-Regelung	43
c) Sonstige Angaben	44
3. Die planbetroffenen Gläubiger	45
4. Die Planabstimmung	46
a) Planangebot und Annahme	46
b) Abstimmung	47
c) Stimmrechte und erforderliche Mehrheiten	47
IV. Der Stabilisierungs- und Restrukturierungsrahmen	48
1. Die allgemeinen Voraussetzungen	48
2. Die Instrumente des Stabilisierungs- und Restrukturierungsrahmens	49
a) Gerichtliche Planabstimmung	49
b) Vorprüfung	50
c) Stabilisierungsanordnung	50
d) Planbestätigung	52
V. Die Wirkungen des bestätigten Restrukturierungsplans	52
VI. Der Restrukturierungsbeauftragte	54
1. Die Bestellung	54
2. Die Aufgaben	55
VII. Die Sanierungsmoderation	55
1. Die Funktion	55
2. Der Sanierungsmoderator	56
D. Die Zusammenfassung	57

Kapitel 3

Das StaRUG im Kontext des deutschen Sanierungsrechts	58
A. Ein Überblick	58
B. Die Charakteristika	58
I. Die gerichtliche Beteiligung	59
II. Ein modulares Verfahren	60
III. Der Fortbestand des Unternehmens	60
IV. Der Schuldner im Mittelpunkt	61
1. Die Verfahrensherrschaft	61
2. Die Vermögensverwaltungs- und Verfügungsbefugnis	62
a) Regelinsolvenzverfahren	63
b) Insolvenz in Eigenverwaltung	63
aa) Grundsatz	64
bb) Verhältnis zum Regelinsolvenzverfahren	64
cc) Verhältnis zum StaRUG	65
V. Die Teilkollektivität	66

Inhaltsverzeichnis	9
1. Der Unterschied zum Gesamtverfahren	66
2. Die Einzelvollstreckung	67
3. Die Vorrechte	67
VI. Die Intensität des Verfahrens	68
VII. Die Orientierung an insolvenzrechtlichen Vorschriften	69
1. Das Insolvenzplanverfahren	69
2. Die Vorbildfunktion	70
C. Die Zusammenfassung	70

Kapitel 4

Die Herausforderungen für das Steuerschuld- und das Steuerverfahrensrecht	72
A. Das Verhältnis zwischen StaRUG und Steuerrecht	72
I. Auf verfahrensrechtlicher Ebene	72
II. Das Sanierungssteuerrecht	73
III. Die Zielkonflikte	74
IV. Der § 251 Abs. 2 AO als Wertungsvorgabe	75
1. Die Anwendung des § 251 Abs. 2 S. 1 AO	76
a) Vorinsolvenzlicher Charakter	76
b) Wortlaut	77
c) Teilkollektivität	77
d) Zwischenergebnis	78
2. Die Ergänzung des § 251 Abs. 2 S. 2 AO	79
a) Regelung	79
b) Deklaratorische Bedeutung	79
c) Konsequenzen	80
B. Die rechtliche Stellung der Beteiligten	80
I. Der Schuldner	81
1. Das Steuerschuldrecht	81
2. Die Stellung im steuerverwaltungs- und finanzgerichtlichen Verfahren	82
3. Natürliche Personen	83
II. Der Restrukturierungsbeauftragte	84
1. Die steuerlichen Implikationen	84
a) Prüfende und überwachende Befugnisse	84
b) § 76 Abs. 2 Nr. 3 StaRUG	85
c) § 76 Abs. 2 Nr. 2 lit. b) StaRUG	87
aa) Systematik und Wesen des StaRUG	87
bb) Wortlaut	88
cc) Stilles Verfahren	89

dd) Übereinstimmung mit der Richtlinie	89
ee) Annäherung an den Sachwalter	90
d) Zwischenergebnis	91
e) Fakultative Restrukturierungsbeauftragte	91
f) Verfügungsberechtigter nach § 35 AO	92
aa) Interne Kontrollmaßnahme	92
bb) Mitwirkung Restrukturierungsgericht	94
cc) Zwischenergebnis	94
g) Vertreterstellung	95
h) Haftung	95
2. Der Lohnsteuerabzug	96
a) Nichtselbständige Arbeit	96
b) Freiberufliche Tätigkeit	96
c) Vermögensverwaltung	98
d) Ähnliche Tätigkeit	98
aa) Vermögensverwaltende Charakterzüge	99
bb) Fremdnützige Tätigkeit	100
cc) Aufsichtsratsstätigkeit	101
e) Einsatz qualifizierter Mitarbeiter	101
f) Sachverständige Restrukturierungsbeauftragte, § 73 Abs. 3 StaRUG	103
III. Der Sanierungsmoderator	103
1. Die steuerlichen Implikationen	104
2. Der Lohnsteuerabzug	104
a) Nichtselbständige Arbeit	104
b) Qualifikation und Tätigkeitsbereich	104
c) Gewerbliche Tätigkeit	105
IV. Die Finanzbehörden	106
1. Der Zuständigkeitswechsel	106
2. Die Fortführung durch bisherige Behörde	107
V. Die Zusammenfassung	107
C. Das StaRUG und das Steuerrechtsverhältnis	107
I. Das Steuerschuldverhältnis	108
1. Die Steuerforderungen als Restrukturierungsforderungen	108
a) Insolvenzverfahren als Anschlussverfahren	108
b) Gesetzesbegründung	109
c) Wortlaut	110
d) Systematik	110
e) Richtlinie	111
f) Besonderheit des StaRUG -Teilkollektivität	111
aa) Fiskalzweck und Steuerausfälle	112
bb) Interessenskonflikt	113

cc) Gläubigergleichbehandlungsgrundsatz	114
dd) Beitrag der Finanzbehörden	116
ee) Steuervollzug	116
ff) Schuldnerautonomie	117
gg) Zwischenergebnis	118
g) Ausländische Steuerforderungen	118
aa) Öffentliche Restrukturierungssache	118
bb) Vertrauliche Restrukturierungssache	119
2. Die Gestaltung im Restrukturierungsplan	121
a) Auswahlmessen	121
b) Restrukturierungsplan	122
aa) Vertragsform im Steuerrecht	122
bb) Hoheitliche Elemente	123
cc) Durchsetzbarkeit	125
c) Zwischenergebnis	126
3. Der Zeitpunkt der Einbeziehung	126
a) Begründetsein i. S. d. § 38 InsO	126
b) Steuerliche Restrukturierungsforderungen	128
c) Anwendung § 2 Abs. 1 Nr. 1 StaRUG	129
d) Steuerbescheid	131
e) Steuerforderungen aus Plangestaltungen	132
f) Zwischenergebnis	132
4. Die Formalia	132
5. Die ausgenommenen Rechtsverhältnisse	134
a) Forderungen von Arbeitnehmern	134
b) Forderungen aus vorsätzlichen unerlaubten Handlungen	135
c) Forderungen gem. § 39 Abs. 1 Nr. 3 InsO	135
II. Die Beteiligung der Finanzbehörden	136
1. Die Zustimmung	136
a) Verwaltungshandlung	136
b) Erteilung der Zustimmung	137
c) Leistungsklage	139
2. Sonstige Beteiligung	139
III. Die Stabilisierungsanordnung gem. §§ 49 ff. StaRUG	139
1. Die Anforderungen	140
2. Die Vollstreckungssperre und ihre Wirkung	140
a) Voraussetzungen der Vollstreckungssperre mit steuerlichem Bezug	141
b) Allgemeine Wirkungen	141
c) Fälligkeit und Bestand der steuerlichen Forderung	142
d) Vollstreckungshindernis	143

aa)	Zweck der Stabilisierungsanordnung und Selbstvollstreckung	143
bb)	Vorrang der Stabilisierungsanordnung	144
cc)	Aussetzung der Vollziehung und Vollstreckungsaufschub ...	145
dd)	Vollstreckungshindernis	145
e)	Aufrechnung	146
aa)	Aufrechnungsverbot	147
bb)	Recht zur Aufrechnung	148
cc)	Anordnung eines Aufrechnungsverbots durch Gericht	149
dd)	Streitentscheid	149
3.	Die Lohnsteuer als Gegenstand der Vollstreckungssperre	150
IV.	Die Haftung	151
1.	Die Pflichtenkollision	152
a)	Restrukturierungssicherungspflicht	152
b)	Kollidierende Pflichten	153
c)	Rangverhältnis	153
d)	Konfligierende Interessenlage	155
e)	Lösungsansätze	156
aa)	Persönliche Vorwerfbarkeit	156
bb)	Umgehungsstrategien	157
cc)	Ermessensausübung	158
dd)	Zwischenergebnis	158
2.	Planbetroffene Restrukturierungsforderungen	159
a)	Rechtswirkungen des Restrukturierungsplans	159
b)	Planmäßige Befreiung	159
c)	Haftungsfreistellung	160
aa)	Planwirkung	160
bb)	Treu und Glauben	161
cc)	Ermessensentscheidung	162
dd)	Zwischenergebnis	162
3.	Die Vollstreckungssperre	163
a)	Nichtzahlung als Anknüpfungspunkt	164
b)	Haftung wegen Mittelvorsorgepflicht	165
c)	Auswirkungen gegenüber Haftungsschuldern	166
4.	Der Restrukturierungsbeauftragte und Sanierungsmoderator	167
V.	Die Steuernummer	167
D.	Die Besonderheiten für das Besteuerungsverfahren	168
I.	Die Unterbrechung des Verfahrens	168
1.	Der Zweck der Verfahrensunterbrechung	168
2.	Das Besteuerungsverfahren	169
II.	Das Ermittlungsverfahren	170
1.	Die Befugnisse der Finanzbehörden	170

2. Die steuerlichen Pflichten	171
a) Steuerentrichtungspflicht	172
b) Steuererklärungspflicht	172
c) Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung	173
aa) Fortführungsgrundsatz nach § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB	174
bb) Geschäftsjahr	175
cc) Adressat der Buchführungspflicht	175
d) Sonstige steuerliche Pflichten	176
e) Steuergeheimnis	177
aa) Rechtfertigung	177
bb) Auskunftserteilung an den Restrukturierungsbeauftragten ..	177
III. Die Besonderheiten für nicht planbetroffene Steuerforderungen	178
1. Die Steuerfestsetzung	179
a) Nicht titulierte steuerliche Forderung	179
b) Titulierte steuerliche Forderung	180
c) Sonstige Steuerverwaltungsakte	181
d) Inhalts- und Bekanntgabeadressat	181
e) Abweichende Festsetzung gem. § 163 AO	182
aa) Sachliche Billigkeitsgründe	182
bb) Persönliche Billigkeitsgründe	184
2. Die Erhebung	185
3. Die Vollstreckung	186
4. Ein Zwischenfazit	186
IV. Die Besonderheiten für Restrukturierungsforderungen	187
1. Die Steuerfestsetzung	187
a) Nicht titulierte Restrukturierungsforderungen	188
aa) Merkmale eines Gesamtvollstreckungsverfahrens	188
bb) Festsetzung durch Steuerbescheid	189
cc) Restrukturierungsplan	190
dd) Zwischenergebnis	190
b) Titulierte Restrukturierungsforderung	191
c) Bestreiten einer Forderung	191
aa) Titulierte steuerliche Restrukturierungsforderungen	193
(1) Bestandskraft	193
(2) Einspruch und Anfechtung	193
(3) Endgültigkeit der Festsetzungen	194
bb) Nicht titulierte steuerliche Restrukturierungsforderung	195
cc) Zwischenergebnis	195
d) Anwendbarkeit der abgabenrechtlichen Änderungsvorschriften ..	196
aa) Restrukturierungsplan	196
bb) Möglichkeit des Bestreitens	197
cc) Gleichbehandlungsgrundsatz	198

dd) <i>Venire contra factum proprium</i> und Vollstreckung	198
ee) Geschäftsgrundlage	199
ff) Zwischenergebnis	200
e) Gestalterische Folgen	200
2. Die Erhebung	201
3. Die Vollstreckung	202
a) Restrukturierungsplan als Vollstreckungstitel	202
b) Vollstreckungsschutz gem. § 71 Abs. 4 StaRUG	203
aa) Zweck	203
bb) Umfang	204
c) Fehlende Titelwirkung	204
4. Das Rechtsbehelfsverfahren	205

Kapitel 5

Die Herausforderungen für das Ertragsteuerrecht	206
A. Die Einkommensteuer	206
I. Die Auswirkungen auf die Grundlagen der Einkommensteuer	206
1. Die Regeln des EStG	206
2. Die persönliche Steuerpflicht	207
3. Die Einkünfteerzielung	207
4. Das einheitliche Einkommen	208
a) Allgemeine Grundsätze	208
b) Veranlagungszeitraum	209
5. Die Planbetroffenheit von Restrukturierungsforderungen	209
a) Zuordnung	210
b) Aufteilung	211
c) Berücksichtigung der Progression	213
d) Durchsetzung	214
6. Die Verlustberücksichtigung	214
7. Die Einkommensteuervorauszahlungen	215
a) Pflicht zu Einkommensteuervorauszahlungen	215
b) Restrukturierungsforderung	216
c) Anrechnung	216
8. Das Veranlagungswahlrecht	217
II. Der Sanierungsgewinn	218
1. Der Tatbestand	219
a) Schuldenerlass	220
b) Unternehmensbezogene Sanierung	222
aa) Sanierungsbedürftigkeit	222
bb) Sanierungsfähigkeit und Sanierungseignung	223
cc) Sanierungsabsicht der Gläubiger	225

(1) Teilkollektivität	226
(2) Bindungswirkung	227
(3) Sanierungsmoderation	228
dd) Betrieblich veranlasster Schuldenerlass	228
ee) Nachweis	230
c) Zwischenfazit	231
2. Die europarechtlichen Einwände	231
a) Beihilfecharakter	232
b) Verflechtung zwischen Richtlinie (EU) 2019/1023 und § 3a EStG	233
3. Die Folgen	234
a) Steuerfreiheit	234
b) Ausübung steuerlicher Wahlrechte	235
c) Abzugsverbot gem. § 3c Abs. 4 EStG	235
III. Die Sanierungsmaßnahmen	237
1. Der Forderungsverzicht durch Drittgläubiger	238
a) Restrukturierungsplan	239
b) Handels- und ertragsteuerliche Folgen	239
2. Der Forderungsverzicht durch Gesellschafter	240
a) Kapitalgesellschaft	240
aa) Gesellschaftliche Veranlassung	240
bb) Sanierungsgewinn	241
b) Personengesellschaft	242
3. Der Forderungsverzicht durch Finanzbehörden	243
a) Legitimationsgrundlage	243
aa) Niederschlagung gem. § 261 AO	244
bb) Erlass gem. §§ 163 oder 227 AO	244
cc) Stabilisierungs- und restrukturierungsrechtliche Legitima- tionsgrundlage	245
b) Wirkung	247
aa) Stabilisierungs- und restrukturierungsrechtliche Regelungen	247
bb) Expliziter Erlass	248
c) Europarechtswidrige Beihilfe	248
aa) Beihilfe gem. Art. 107 Abs. 1 AEUV	249
bb) Partizipierende Finanzbehörden	249
cc) <i>Private creditor</i> Test	250
dd) Qualifikation als Beihilfe	251
d) Doppelbegünstigung	253
4. Der Forderungsverzicht mit Besserungsabrede	253
a) Handelsbilanzielle Konsequenzen	254
b) Ertragsteuerliche Konsequenzen	255
5. Der Rangrücktritt	255
a) Handelsrechtliche Konsequenzen	256

aa) Vorinsolvenzliche Durchsetzungssperre	256
bb) Passivierungspflicht	257
b) Ertragsteuerliche Konsequenzen	258
aa) Passivierungspflicht	258
bb) Folgen einer Ausbuchung	259
(1) Verdeckte Einlage	259
(2) Steuerbefreiung nach § 3a EStG	260
6. Die Stundung	261
7. Die Schuldübernahme	261
a) Schuldübernahme durch Dritten	262
b) Steuerbefreiung nach § 3a EStG	263
c) Schuldübernahme durch Gesellschafter	265
d) Zwischenfazit	265
8. Der Debt-Equity-Swap	266
a) Ertragsteuerliche Folgen	266
aa) Steuerbefreiung nach § 3a EStG	267
bb) Sanierungsklausel § 8c Abs. 1a KStG	268
b) Fiskus als Beteiligter	268
9. Das Ergebnis	269
IV. Die Besteuerung stiller Reserven	269
1. Die stillen Reserven	269
2. Das Begründetsein	270
a) Realisationsprinzip	270
b) Wertzuwachs	272
c) Betriebsaufgabe	273
d) Nicht fällige Restrukturierungsforderung	274
3. Der Streitentscheid	274
a) Wertzuwachs	274
b) Realisierungsansatz	275
c) Zwischenergebnis	275
4. Der Zielkonflikt	275
a) Steuerfreiheit nach § 3a EStG	276
b) Billigkeitsmaßnahmen	276
5. Das Ergebnis	277
V. Die Betriebsaufspaltung	278
1. Das Betriebsunternehmen	279
a) Grundsatz	279
b) Bestellung eines Restrukturierungsbeauftragten	279
aa) Befugnis gem. § 76 Abs. 2 Nr. 2 lit. b) StaRUG	280
bb) Befugnis gem. § 76 Abs. 2 Nr. 3 StaRUG	280
cc) Systematik StaRUG	280
c) Gestaltung von Anteils- oder Mitgliedschaftsrechten	281

2. Das Besitzunternehmen	281
3. Das Ergebnis	282
B. Die Körperschaftsteuer	282
I. Die Funktionsweise	282
1. Die Gestaltbarkeit	282
2. Die Abwicklungsbesteuerung	282
II. Die Organschaft	283
1. Die finanzielle Eingliederung	283
a) Restrukturierungsvorhaben der Organgesellschaft	284
aa) Gestaltung	284
bb) Beherrschung	284
(1) Geschäftsführung	285
(2) § 276a InsO	286
b) Restrukturierungsvorhaben des Organträgers	287
c) Zwischenergebnis	287
2. Der Gewinnabführungsvertrag	287
a) Zweck der Gesellschaft	288
b) Beendigung	289
c) Tatsächliche Durchführung	289
aa) Restrukturierungsvorhaben des Organträgers	289
bb) Restrukturierungsvorhaben der Organgesellschaft	291
d) Restrukturierungsbeauftragte	292
3. Das Ergebnis	293
C. Die Besteuerung von Personengesellschaften	293
I. Das Transparenzprinzip	293
1. Die Voraussetzungen der Mitunternehmerschaft	294
2. Die Konsequenzen	295
II. Das Steuersubjekt	297
III. Die Option zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a KStG	297
1. Die Vorüberlegungen	298
a) Antrag	298
b) Steuerneutrale Optionsausübung	299
c) Verlust- und Zinsvorträge	300
d) Nachversteuerung	300
2. Die Vorteilhaftigkeit	301
a) Restrukturierungsforderungen	301
b) Besteuerung der Sanierungsgewinne	302
3. Die Lösungsansätze nach insolvenzrechtlichem Vorbild	303
a) Bereicherungsrechtliche Lösung	303
b) Lösung nach steuerlichen Grundsätzen	304
c) Lösung auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage	304
4. Die Konklusion	305

D. Die Gewerbesteuer 305

 I. Die Gewerbesteuerpflicht 305

 II. Die Grundlagen 306

 III. Die Gewerbesteuer als Restrukturierungsforderung 307

 1. Die heheberechtigte Gemeinde 307

 2. Die Gestaltbarkeit 308

 a) Begründetsein 308

 b) Aufteilung 308

 3. Die Durchsetzung 309

 4. Der Vorauszahlungsanspruch 310

Kapitel 6

Die Ergebnisse 311

A. Die Ergebnisse zu Kapitel 4..... 311

B. Die Ergebnisse zu Kapitel 5..... 313

C. Das Gesamtfazit 315

Literaturverzeichnis 316

Stichwortverzeichnis 341