

Marcel Krumm

## Steuervollzug und formelle Insolvenz



**PETER LANG**

Internationaler Verlag der Wissenschaften

# Inhaltsverzeichnis

Einführung .....	13
Erster Teil: Das Verhältnis zwischen Besteuerungs- und Insolvenzverfahren in seinen Grundprinzipien und verfassungsrechtlichen Bezügen .....	15
A. Grundprinzipien und verfassungsrechtliche Grundlagen .....	15
I. Die Verwirklichung der Abgabeforderung im Lichte des Verfassungsrechts .....	16
1) Das verfassungsrechtliche Effektivitätsgebot .....	16
a) Der effektive Steuerzugriff als Ausdruck der Steuergerechtigkeit und der Gesetzmäßigkeit .....	16
b) Der effektive Steuerzugriff als existenzielle Voraussetzung des Steuerstaates .....	19
c) Die Hoheitlichkeit des Steuerverwaltungsverfahrensrechts als Ausdruck des verfassungsrechtlichen Effektivitätsgebots .....	21
2) Der Ausnahmecharakter des rechtlichen Verlustes der Abgabeforderung als Ausfluss des Verfassungsrechts .....	26
II. Die insolvenzrechtliche Haftungsordnung als konkretisiertes Verfassungsrecht .....	27
1) Die Haftungsverwirklichung nach der Insolvenzordnung .....	28
a) Die Kollektivierung und Disziplinierung der Insolvenzgläubiger .....	28
b) Gläubigerautonomie statt Regulierung: Der „Wettbewerb um die effektivste Haftungsverwirklichung“ .....	32
2) Die Insolvenzordnung im Zeichen der Entschuldung natürlicher Personen .....	36
3) Die gleichmäßige und gemeinschaftliche Haftungsverwirklichung im Lichte des Verfassungsrechts .....	37
B. Der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis und das Prinzip der gleichmäßigen und gemeinschaftlichen Verlusttragung .....	43
I. Der Steuergläubiger als Beteiligter im Insolvenzverfahren über das Vermögen des Steuerschuldners .....	43
II. Die materielle Einbindung des Steuergläubigers in die Gläubigergleichbehandlung .....	46

1) Der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis als Insolvenzforderung _____	46
2) Die Vorzugsbefriedigung des Steuergläubigers aufgrund des Rechts zur abgesonderten Befriedigung _____	49
3) Die Verlustminimierung und -kompensation durch die Verlagerung der Steuerschuldnerschaft, die Anordnung der Quellenbesteuerung und die Haftung Dritter _____	49
III. Die verfassungsrechtliche Würdigung insolvenzrechtlicher Verteilungsgrundsätze in Ansehung steuerlicher Forderungen _____	51
1) Materielle Fiskalprivilegien im Lichte des Verfassungsrechts ____	51
a) Die Eigentumsfreiheit der Insolvenzgläubiger und die fiskalischen Privilegien _____	52
b) Die materiellen Fiskalprivilegien als Ausdruck einer gleichheitsrechtlich relevanten Systemungerechtigkeit _____	55
c) Die Verfassungsmäßigkeit der gesamten insolvenzrechtlichen Haftungsverwirklichung im Lichte eines Fiskalprivilegs _____	57
2) Die verfassungsrechtlichen Grenzen der insolvenzbedingten Verlustverteilung in Ansehung steuerlicher Forderungen _____	59
C. Von der Kollektivierung zur Disziplinierung des Steuergläubigers ____	63
I. Das Dogma vom Vorrang des Insolvenzrechts _____	63
II. Das Besteuerungsverfahren im Lichte der insolvenzrechtlichen Spezialität _____	66
1) Die systematische Beschränkung des § 251 Abs. 2 S. 1 AO auf vollstreckungsrechtliche Normwidersprüche _____	66
2) Die Verwirklichung der insolvenzrechtlichen Exklusivität außerhalb vollstreckungsrechtlicher Normwidersprüche _____	70
a) Die Auflösung der Normwidersprüche im Wege der Spezialität _____	70
b) Die Normwidersprüche auf der Ebene des steuerlichen Erhebungsverfahrens _____	74
c) Die Normwidersprüche auf der Ebene des steuerlichen Festsetzungs- und Feststellungsverfahrens _____	75
3) Die Feststellungsermächtigung gemäß § 251 Abs. 3 AO _____	79
III. Die Anpassung des Steuervollzugsauftrages an die formelle Insolvenz _____	82
1) Der Verlust der Verfahrensherrschaft _____	82
2) Der Steuervollzug im Lichte materieller und formeller Insolvenz _____	84

a) Die Insolvenzantragstellung als pflichtgemäße Ermessensentscheidung _____	85
b) Die Entscheidung über die Teilnahme am Insolvenzverfahren _____	89
c) Die Verwaltung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis im Zeichen der kooperativen Maximierung der Insolvenzdividende _____	90
aa) Der modifizierte Steuervollzug durch Kollektivorgane und private Dritte _____	90
bb) Die Haftungsverwirklichung „über“ den Insolvenzverwalter _____	92
(1) Die Funktionsteilung zwischen Insolvenzgericht und Insolvenzverwalter _____	92
(2) Die Kompensation der Beschränkung der Selbstexekution durch Auswahl, Aufsicht und Haftung _____	93
(3) Die insolvenz- und steuerrechtliche Pflichtigkeit des Insolvenzverwalters _____	96
(4) Die Bedeutung der Restverantwortung des Steuergläubigers für den Steuervollzug _____	100
cc) Die Verfahrensteilhabe über die Gläubigerorgane _____	105
(1) Die Gläubigerversammlung _____	106
(2) Der Gläubigerausschuss _____	111
d) Die Inanspruchnahme Dritter für den notleidenden Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis _____	113
IV. Die insolvenzrechtliche Disziplinierung im Lichte der Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung _____	116
1) Die Rechtsfertigungsbedürftigkeit der Einschränkung des effektiven Steuerzugriffs in der Insolvenz _____	116
2) Der verfassungsrechtliche Ausgleich mit den Insolvenzzwecken als die Summe der kollidierenden Interessen von Verfassungsrang _____	120
V. Die Insolvenzordnung und das Steuerverfahrensrecht in der grundgesetzlichen Kompetenzordnung _____	125
VI. Die insolvenzrechtliche Haftungsordnung und das europäische Beihilferecht _____	128
D. Die kollektive Entschuldung des Abgabenschuldners und das Fundamentalprinzip der Steuergerechtigkeit _____	130
I. Die Entschuldung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis _____	131
II. Die verfassungsrechtlichen Probleme der Entschuldung des Abgabenschuldners _____	133

1) Die Entschuldungskonzeption im Lichte der Steuergerechtigkeit _____	133
2) Die praktische Umsetzung der Entschuldungskonzeption _____	138
E. Zusammenfassung des ersten Teils _____	139

Zweiter Teil: Der Steuergläubiger zwischen insolvenzspezifischer Dispositionsbefugnis und mehrheitslegitimierter Fremddisposition im Insolvenzplanverfahren _____	143
---	-----

A. Der Steuergläubiger zwischen gestaltender Gläubigermacht und finanzbehördlicher Gesetzesbindung _____	144
I. Die Interessengegensätze und der Interessenausgleich durch Verhandlungen _____	144
II. Die insolvenzspezifische Dispositionsermächtigung als Bestandteil einer wertungswiderspruchsfreien insolvenzrechtlichen Haftungsverwirklichung _____	149
III. Die finanzbehördliche Dispositionsbefugnis im Insolvenzplanverfahren aufgrund steuerrechtlicher Ermächtigungen? _____	155
1) Eine Bestandsaufnahme steuerlicher Dispositionsermächtigungen _____	155
2) §§ 222, 227 AO als Ermächtigungsgrundlagen für insolvenzspezifische Dispositionen? _____	157
3) § 261 AO als Ermächtigungsgrundlage für insolvenzspezifische Dispositionen? _____	162
IV. Die Dispositionsbefugnis im Insolvenzplanverfahren aufgrund einer spezifisch insolvenzrechtlichen Ermächtigungsgrundlage _____	163
1) § 217 InsO als Ermächtigungsgrundlage für insolvenzspezifische Dispositionen der Finanzbehörde _____	163
2) Die Dispositionsentscheidung als pflichtgemäße Ermessensentscheidung _____	169
a) Die „insolvenzrechtliche Verhandlungssituation“ als Grundvoraussetzung _____	169
b) Die Effizienz als Ermessensdirektive _____	170
aa) Die Effizienz als einer optimalen Entscheidung unter Knappheitsbedingungen immanentes Entscheidungskriterium _____	170
bb) Die (auch) sachfremde Dispositionsentscheidung _____	173
cc) Die Unzulässigkeit von künftigen Surrogaten für aufzugebende Vermögenspositionen _____	174
c) Die insolvenzspezifische Dispositionsentscheidung als Prognose- und Risikoentscheidung _____	176

d)	Gesamtwürdigung: Das Zusammenspiel von Effizienzgebot einerseits und Prognose- und Risikoelement andererseits ____	180
aa)	Die Effizienz- und Prognose-/Risikoaspekte als Ausdruck eines beweglichen Systems in der Verhandlungssituation _____	180
bb)	Die Bedeutung des § 245 InsO und des Pareto-Optimums _____	181
e)	Das gemeinschaftsrechtliche Beihilferegime als Grenze des Dispositionsermessens _____	183
3)	Die Vielfalt der insolvenzspezifischen Dispositionsentscheidungen der Finanzbehörde _____	186
4)	Der Insolvenzplan als Handlungsform _____	189
a)	Die Rechtsänderungen und Verpflichtungen aufgrund vertraglicher bzw. vertragsähnlicher Grundlage _____	189
b)	Das Zustandekommen des Insolvenzplans unter Beteiligung des Steuergläubigers _____	192
c)	Der gesetzeswidrige Insolvenzplan _____	195
V.	Die verfassungsrechtliche Würdigung der insolvenzspezifischen Dispositionsermächtigung _____	197
1)	Die Finalprogrammierung im Lichte des Verfassungsrechts ____	197
a)	Die insolvenzspezifische Dispositionsermächtigung und das Bestimmtheitsgebot _____	198
b)	Die insolvenzspezifische Dispositionsermächtigung und die legislative Steuerungspflicht _____	200
c)	Ausreichende Ausfüllung des Sachvorbehalts durch den parlamentarischen Gesetzgeber? _____	204
aa)	Die Anpassung der Steuerungsanforderungen an die fehlende Normierbarkeit eines insolvenzspezifischen Dispositionsregimes _____	204
bb)	Die Steuerung durch die Ermessensdirektive der effizienten Haftungsverwirklichung und einen marktgesteuerten Entscheidungsprozess _____	208
cc)	Die Abschirmung des Entscheidungsprozesses _____	211
dd)	Die Kontrolle des Verhandlungsergebnisses _____	215
2)	Die verfassungsrechtliche Würdigung der insolvenzspezifischen Disposition über Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis _____	217
a)	Die insolvenzspezifische Disposition und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung _____	217

b) Die insolvenzspezifischen Disposition und die Beeinflussung des Wettbewerbs _____	222
3) Kein subjektives Recht auf eine Dispositionsentscheidung des Steuergläubigers _____	224
4) Die insolvenzspezifische Dispositionsbefugnis im Bundesstaat _____	226
a) Die Steuergläubigerschaft im Zeichen bundesstaatlicher Ordnung und kommunaler Selbstverwaltung _____	226
b) Die Grenzen der Dispositionsausübung infolge (teils) fremdnütziger Steuerverwaltung im Innenverhältnis _____	229
B. Die Mehrheits-Fremddisposition über den Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis _____	231
I. Die Mehrheitsmacht im Rahmen des Insolvenzplanverfahrens _____	231
II. Die Fremddisposition über Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis als Verfassungsrechtsproblem _____	234
1) Die Fremddisposition im Lichte des Demokratieprinzips _____	234
a) Das Erfordernis demokratischer Legitimation von Entscheidungen über Steuerforderungen _____	234
b) Keine persönliche Legitimation der Gläubigerversammlung als solches _____	235
c) Keine Letztentscheidungsmacht der Finanzbehörde bei pareto-optimalen Entscheidungen _____	238
d) Die Kompensation des persönlichen Legitimationsdefizits durch sachlich ausreichend vorlegitimierte Dispositionsentscheidungen _____	241
2) Zur Vereinbarkeit der Fremddisposition mit der Steuergerechtigkeit _____	244
C. Zusammenfassung des zweiten Teils _____	247
Literaturverzeichnis _____	251