# Beschluss vom 27. Oktober 2016, IV B 119/15

**Gewerbesteuer als sonstige Masseverbindlichkeit bei Veräußerung eines Containerschiffs durch den Insolvenzverwalter; Übertragung der zur Einkommensteuer ergangenen Rechtsprechung auf die Gewerbesteuer**

ECLI:DE:BFH:2016:B.271016.IVB119.15.0

BFH IV. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, EStG § 4 Abs 1, EStG § 5a Abs 4 S 3 Nr 2, InsO § 38, InsO § 55 Abs 1 Nr 1, EStG VZ 2013 , GewStG § 16, GewStG § 7 S 1, GewStG VZ 2013 , FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend FG Hamburg, 24. November 2015, Az: 2 K 152/15

## Leitsätze

1. NV: Die Einkommensteuerschuld, die aus der Verwertung, hier Veräußerung, des zur Insolvenzmasse (und zum Betriebsvermögen) gehörenden Containerschiffs resultiert, ist nach der Rechtsprechung als sonstige Masseverbindlichkeit i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO zu qualifizieren. Diese Rechtsprechung gilt gleichermaßen für die durch die Veräußerung ausgelöste Gewerbesteuerschuld .

2. NV: Masseverbindlichkeit ist auch die Gewerbesteuerschuld, die auf der veräußerungsbedingten Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags gemäß § 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 2 EStG beruht .

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 25. November 2015  2 K 152/15 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Gründe

1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Die von dem Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) erhobenen Rügen sind unbegründet.

2 1. Die Revision ist weder wegen grundsätzlicher Bedeutung noch zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 Alternative 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen.

3 a) Bei der Rechtsfortbildungsrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) handelt es sich um einen speziellen Tatbestand der Grundsatzrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). In den Fällen, in denen eine Entscheidung des Revisionsgerichts der Rechtsfortbildung dient, liegt deshalb regelmäßig auch eine Frage von grundsätzlicher Bedeutung vor (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 31. März 2010 IV B 131/08, m.w.N.).

4 Eine Rechtsfrage hat grundsätzliche Bedeutung, wenn ihre Beantwortung durch den BFH aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Dabei muss es sich um eine aus rechtssystematischen Gründen bedeutsame Frage handeln, die klärungsbedürftig und im zu erwartenden Revisionsverfahren klärungsfähig ist (vgl. u.a. BFH-Beschluss vom 20. Juni 2012 IV B 122/11). Ein im allgemeinen Interesse liegendes Bedürfnis nach Klärung einer Rechtsfrage ist gegeben, wenn sich diese Frage nicht ohne weiteres aus dem Gesetz beantworten lässt, wenn sie nicht bereits durch die höchstrichterliche Rechtsprechung hinreichend geklärt ist oder wenn neue Gesichtspunkte zu Unsicherheiten in der Beantwortung der Rechtsfrage führen und eine erneute Prüfung und Entscheidung durch den BFH erforderlich machen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 12. Mai 2010 IV B 19/09, und vom 20. Juni 2012 IV B 122/11; jeweils m.w.N.).

5 b) Die von dem Kläger aufgeworfene Rechtsfrage, ob eine entsprechende Anwendung der zur Einkommensteuer ergangenen Rechtsprechungsgrundsätze zur Aufdeckung von stillen Reserven im Insolvenzverfahren auf die Gewinnermittlung nach der Tonnage sowie auf die Gewerbesteuer rechtmäßig sei, so dass der Gewerbesteueranspruch, der im Insolvenzverfahren aus der Auflösung des Unterschiedsbetrags bei der Gewinnermittlung nach der Tonnage resultiere, als Masseverbindlichkeit zu qualifizieren sei, wenn der Unterschiedsbetrag bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens auf den Zeitpunkt des Wechsels der Gewinnermittlungsart nach der Tonnage gesondert und einheitlich festgestellt worden sei, ist nicht klärungsbedürftig, da sie, wie von dem Finanzgericht (FG) auch zutreffend dargelegt, durch die höchstrichterliche Rechtsprechung hinreichend geklärt ist.

6 aa) Mit Urteil vom 16. Mai 2013 IV R 23/11 (BFHE 241, 233, BStBl II 2013, 759) hat der BFH unter Hinweis auf die bisherige höchstrichterliche Rechtsprechung grundsätzlich zu der Abgrenzung einer Insolvenzforderung zu einer Masseverbindlichkeit Stellung genommen. Danach sind Insolvenzforderungen nach § 38 der Insolvenzordnung (InsO) solche Forderungen, die zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet waren. Die Abgrenzung zwischen Insolvenzforderungen und (sonstigen) Masseverbindlichkeiten richtet sich ausschließlich nach dem Zeitpunkt der insolvenzrechtlichen Begründung. Auf die steuerliche Entstehung der Forderung (z.B. § 38 der Abgabenordnung i.V.m. § 36 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) und deren Fälligkeit kommt es dagegen nicht an. Entscheidend ist, wann der Rechtsgrund für den Anspruch gelegt wurde. Der Rechtsgrund für einen (abstrakten) Steueranspruch ist gelegt, wenn der gesetzliche Besteuerungstatbestand verwirklicht wird. Ob und wann ein Besteuerungstatbestand nach seiner Art und Höhe tatbestandlich verwirklicht und damit insolvenzrechtlich begründet ist, richtet sich auch im Anschluss an die Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausschließlich nach steuerrechtlichen Grundsätzen. Bezogen auf die Einkommensteuer kommt es für die insolvenzrechtliche Begründung der Steuerforderung folglich darauf an, ob der einzelne (unselbständige) Besteuerungstatbestand --insbesondere die Einkünfte nach § 2 Abs. 1 EStG-- vor oder nach Insolvenzeröffnung verwirklicht wurde.

7 Im Fall der Veräußerung eines Wirtschaftsguts durch den Insolvenzverwalter wird der Besteuerungstatbestand mithin durch diese Handlung nach Insolvenzeröffnung vollständig verwirklicht und damit insolvenzrechtlich begründet, weshalb die aus der Gewinnrealisierung resultierende Einkommensteuer als sonstige Masseverbindlichkeit i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO zu qualifizieren ist. Die vorgenannten Grundsätze sind auch dann anzuwenden, wenn durch die Veräußerung nach Insolvenzeröffnung stille Reserven aufgedeckt werden, die vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstanden sind (BFH-Urteil in BFHE 241, 233, BStBl II 2013, 759).

8 bb) Diese Rechtsprechung ist zwar zu einer Einkommensteuerforderung ergangen, die Rechtsgrundsätze gelten aber gleichermaßen für die Gewerbesteuerforderung. Auch diesbezüglich kommt es darauf an, wann der Besteuerungstatbestand nach seiner Art und Höhe tatbestandlich verwirklicht und damit insolvenzrechtlich begründet ist. Die Gewerbesteuer wird gemäß § 16 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) auf Grund des Steuermessbetrags festgesetzt, der sich gemäß § 11 GewStG unter Anwendung einer Steuermesszahl auf den Gewerbeertrag ermittelt. Der Gewerbeertrag seinerseits ist der nach den Vorschriften des EStG (oder des Körperschaftsteuergesetzes) zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, vermehrt und vermindert um die in den §§ 8 und 9 GewStG bezeichneten Beträge (§ 7 Satz 1 GewStG). Aus der Anknüpfung an die Gewinnermittlung nach den Vorschriften des EStG folgt, dass die Begründung der Gewerbesteuerforderung nicht anders beurteilt werden kann als die der Einkommensteuerforderung.

9 Das FG hat die Rechtsgrundsätze des BFH-Urteils in BFHE 241, 233, BStBl II 2013, 759 daher zu Recht auch auf den Streitfall angewandt und bezüglich der insolvenzrechtlichen Begründung der Gewerbesteuerforderung zutreffend auf den Verkauf des Containerschiffs durch den Kläger abgestellt.

10 Auch der Umstand, dass mit dem Gewinn aus der Auflösung des Unterschiedsbetrags nicht die stillen Reserven im Zeitpunkt der Auflösung, sondern die stillen Reserven im Zeitpunkt des Wechsels der Gewinnermittlungsart vom Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG zur Tonnagebesteuerung nach § 5a EStG der Besteuerung unterworfen werden, ändert nichts daran, dass der Besteuerungstatbestand auch bezüglich der stillen Reserven erst durch den Verkauf des Containerschiffs verwirklicht worden ist. Der Gesetzgeber hat sich in § 5a Abs. 4 Satz 3 EStG, hier Satz 3 Nr. 2, dazu entschieden, die im Zeitpunkt des Wechsels der Gewinnermittlungsart bestehenden stillen Reserven nicht bereits zu diesem Zeitpunkt, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt der Besteuerung zu unterwerfen. Dass diese stillen Reserven aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung gemäß § 5a Abs. 4 Satz 2 EStG bereits im Zeitpunkt des Wechsels der Gewinnermittlungsart gesondert und einheitlich festgestellt werden, ist daher für die Verwirklichung des Steuertatbestandes nicht von Bedeutung.

11 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

12 3. Von einer weiteren Begründung und insbesondere von einer Darstellung des Sachverhalts sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de