

„Neuigkeiten zum Umsatzsteuerrecht in der Insolvenz“

6. Jahrestagung (NIVD) in Berlin

am 6.9.2013

Vortrag:

Prof. Dr. Christoph Uhländer

Finanzverwaltung NRW / Fachhochschule für Finanzen (Nordkirchen)

Stand: 15.08.2013

Aktuelles zur Besteuerung in der Krise / Insolvenz

- **Folgen der Gesetzesänderung durch § 55 Abs. 4 InsO (Antragstellung ab 1.1.2011)**
(vgl. ausführlich *Uhländer*, in: *W/U/S, Insolvenzen u. Steuern*, 9. Aufl., 2012, S. 232 ff.)
- **Aktuelle Entwicklungen zum „ESUG“ ↔ Folgen StR? (Anwendung ab dem 1.3.2012)**
(„Leider“ keine gesetzliche Regelung der „Sanierungsgewinne“, debt-equity-swap (Forderung gegen Anteile), Stärkung Eigenverwaltung, Schutzschirmverfahren, Masseverbindlichkeiten gem. § 270b Abs. 3 InsO n.F.; vgl. z.B. *Haarmeyer/Wutzke/Förster (Hrsg)*, *InsO*, 2. Aufl., 2012; *Wimmer (Hrsg.)*, *FK-InsO*, 7. Aufl., 2012; *Pape/Uhländer (Hrsg)*, *NWB-Kommentar*, 2013; *Pape/Uhländer*, *NWB* 41/2012 v. 8.10.2012, S. 3281; *Uhländer*, *NWB* 26/2012, S. 2113)
- **Aktuelle Hinweise zur höchstrichterlichen Rechtsprechung (BFH / BGH)**
 - **BFH v. 01.09.2010 - VII R 25/08 .. Freigabe einer Tätigkeit USt ↔ Aufrechnung**
 - **BFH v. 02.11.2010, VII R 6/10: Vorsteuerabzug aus Rechnung vorl. InV**
 - **BFH v. 09.12.2010 V R 22/10: Leistung vor Eröffnung / Vereinnahmung nach Eröffn.**
(vgl. *Wäger*, *DStR* 2011, S. 1925 ff.; **BMF v. 9.12.2011**;
Wäger, *ZInsO* 2012, S. 520 ff.; *ders.* *DB* 2012, S. 1460 ff. **Schuster**, *DStR* 2013, S. 1509 ff.)

Stand: 15.08.2013

2

Aktuelles zur Besteuerung in der Krise / Insolvenz

- BFH v. 9.2.2011 – XI R 35/09: § 15a UStG als Masseverb. i.S.d. § 55 InsO
- BFH v. 30.3.2011 – XI R 5/09 : Verzicht Anfechtungsrecht durch InV ↔ USt
- BFH v. 28.7.2011 – V R 28/09: „kalte Zwangsverwaltung“ ↔ Folgen USt
- BFH v. 24.8.2011 – V R 53/09: Ende USt-Organschaft „faktischer Macht“ vorl. InV
- BFH v. 8.9.2011 – V R 38/10: Nutzung Räumen trotz Verbot ≠ § 55 I InsO (USt)
- BFH v. 24.11.2011 – V R 13/11: Änderung rkr. Tabelleneintrag ↔ § 130 AO (+)
- BGH v. 19.1.2012 – IX ZR 2/11: Insolvenzanf. bei USt-Organschaft (§ 131 InsO)
- BFH v. 8.3.2012 - V R 24/11: Verhältnis Festsetzungs- u. Erhebung USt
- BFH v. 14.3.2012 - XI R 28/09: USt-Organschaft, OT keine Mittel, § 163 AO (-)
- BFH v. 22.5.2012 – VII R 58/10: Aufrechnung USt ↔ Wohlverhaltensphase

Stand: 15.08.2013

3

Aktuelles zur Besteuerung in der Krise / Insolvenz

- BFH v. 25.7.2012 – VII 30/11: Saldierung VorSt ↔ § 96 I 1 Nr. 3 InsO?
Vorinstanz: FG B.-W. Az.: 1 K 808/08
- BFH v. 25.7.2012 – VII 56/09: Aufrechnung § 17 II Nr. 3 UStG
Vorinstanz: FG R.-P. Az.: 6 K 2636/08
- BFH v. 25.7.2012 – VII 44/10:* USt-Festsetzung als anfechtbare Hdlg.?
Vorinstanz: FG Berlin-Br. Az.: 9 K 1968/05
- BFH v. 25.7.2012 – VII 29/11:* § 17 II UStG ↔ Aufrechnung ↔ §§ 129 ff. InsO
Vorinstanz: FG Berlin-Br. Az.: 5 K 5350/09
- BFH v. 1.8.2012 – V B 59/11: RS-Bedürfnis A.d.V.-Antrag ↔ vorl. InsV (+)
- BFH v. 1.8.2012 – II R 28/11: KfzSt: Insolvenz ↔ Zwangsverwaltung
- BFH v. 2.8.2012 – VII R 57/10 Rspr. VII. Senat v. 2.11.2010 ↔ V. Senat
- BGH v. 21.8.2012 – 1 StR 26/12: Vollstreckungsverfahren ↔ Tat i.S.d. § 370 AO
- BFH v. 21.8.2012 – I B 179/11: Forderungsverzicht Kpl-GmbH ggü. KG

*Das BFH-Urteil v. 25.7.2012 VII R 29/11 wurde am 31.10.2012 veröffentlicht und führt zu einer „Anpassung“ der Rspr. des VII. Senats an die Rspr. des V. Senats. Für die Anwendung des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO ist danach entscheidend, wann der materiell-rechtl. Berichtigungstatbestand des § 17 II UStG verwirklicht wird. Das Urteil v. 25.7.2011 VII R 44/10 wurde ebenfalls am 31.10.2012 veröffentlicht.

Stand: 15.08.2013

Aktuelles zur Besteuerung in der Krise / Insolvenz

- BFH v. 26.9.2012 - V R 9/11: Vergütungsbeschluss AG ≠ § 14 UStG
- BFH v. 6.11.2012 - VII R 72/11: Zwangsgeld gegen InV auch bei Nichtabgabe von sog. „Null-Erklärungen“; die „ihm als Rechtsanwalt keine Schwierigkeit bereiten sollte“
- BFH v. 28.11.2012 - IV B 11/12: Überleitung eines laufenden Einspruchsverfahrens bei Insolvenzeröffnung nach Aufnahme durch den Insolvenzverwalter in ein Feststellungsverfahren gem. § 251 III AO und Einspruchsentscheidung des FA als sog. feststellender Verwaltungsakt ↔ Klageart: Anfechtungsklage
- BFH v. 6.12.2012 - V R 1/12: Wirkung Tabelleneintrag bei Schätzung ↔ Antrag gem. § 130 I AO bei späterer USt-Erklärung
- EuG v. 18.12.2012 – T-205/11: Nichtigkeitsklage wegen § 8c Abs. 1a KStG unzulässig!

Stand: 15.08.2013

5

Aktuelles zur Besteuerung in der Krise / Insolvenz

- BFH v. 20.12.2012 - V R 23/11: Verzicht auf Kleinunternehmerregelung in der Insolvenz durch InV für das gesamte Unternehmen auch bei insolvenzfreiem („Unternehmens-) Vermögen:
„Summe USt gegen InV
+ Summe USt gegen IS muss der Summe gegen das gesamte Unternehmen entsprechen“
Grund: Einheit des Unternehmens
- BFH v. 8.1.2013 - VII ER-S 1/12: Rechtsweg für landesrechtl. IFG beim VerwG
- BGH v. 7.3.2013 – IX ZR 64/12: Aufgaben StB bei Unterdeckung in der HB ↔ keine Hinweispflicht gem. § 15a InsO!
- BFH v. 19.3.2013 - II R 17/11: Anspruch auf Kontoauszug des InsV aus AO? (im Streifall kein landesrechtl. IFG)
- BFH v. 14.5.2013 - X B 134/12: Forderungsfeststellung zur Tabelle ↔ keine Beendigung der Unterbrechung eines FG-Verfahrens (Änderung der Rspr.)
- BFH v. 16.5.2013 - IV R 23/11: Est als Masseverbindlichkeit bei Veräußerung von WG des BV (trotz Absonderungsrechte)

Stand: 15.08.2013

6

Aktuelles zur Besteuerung in der Krise / Insolvenz

- FG Münster v. 23.2.2012 § 114 FGO ↔ USt-Erstattung durch EuGH-Rspr.
- FG Düsseldorf v. 21.3.2012 Besteuerungsverfahren bei § 55 Abs. 4 InsO!
(Anmeldung des IS wirkt auch gegen IV)
- FG Düsseldorf v. 6.6.2012 Haftung gem. § 13c UStG (Bank) ↔ Insolvenz
↔ Anfechtung gem. §§ 129 ff. InsO
- FG Baden-W. v. 18.7.2012 Aufrechnung § 74 AO „wegfallende“ Organschaft?

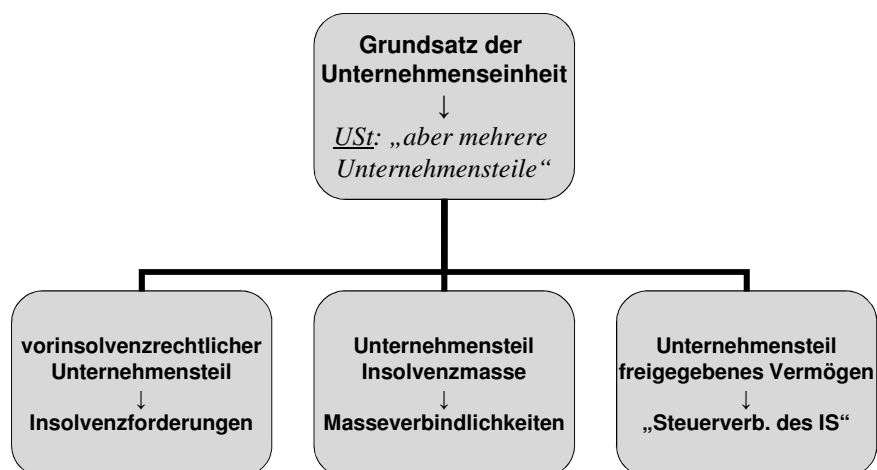
Praxisrelevante Verwaltungsanweisungen:

- BMF v. 9.12.2011 Anwendung des BFH-Urteils v. 9.12.2010
- BMF v. 17.1.2012 Anwendung des § 55 Abs. 4 InsO
- BMF v. 31.1.2013 Besteuerungsfragen in der Insolvenz!
- BMF v. 12.4.2013 Anwendung des § 55 Abs. 4 InsO ↔ § 17 UStG

Stand: 15.08.2013

7

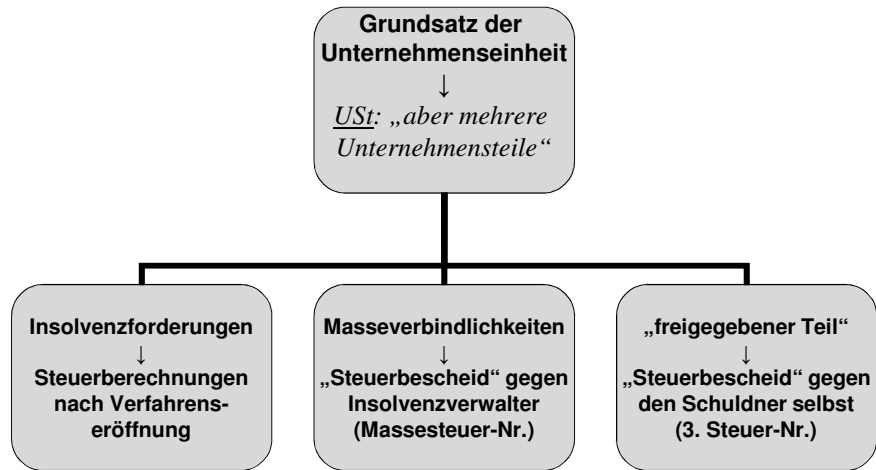
Besteuerungsverfahren in der Insolvenz: BFH v. 24.11.2011 – V R 13/11



Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

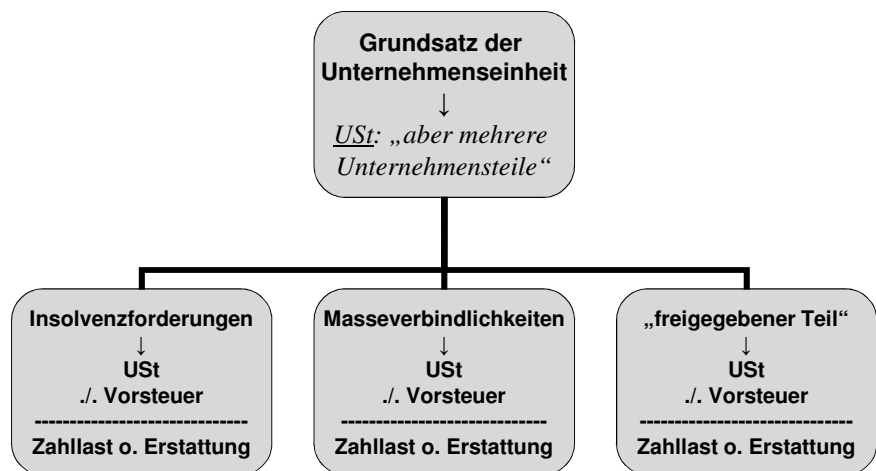
Besteuerungsverfahren in der Insolvenz: BFH v. 24.11.2011 – V R 13/11



Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

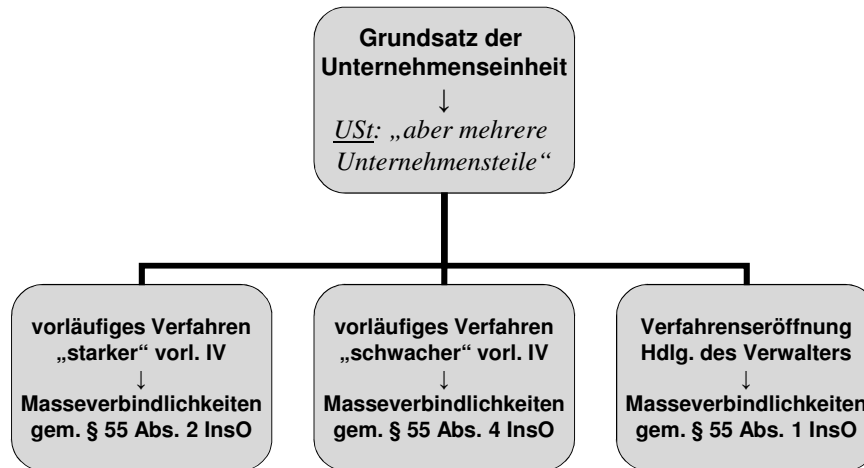
Besteuerungsverfahren in der Insolvenz: BFH v. 24.11.2011 – V R 13/11



Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

Besteuerungsverfahren in der Insolvenz: BFH v. 24.11.2011 – V R 13/11



Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

Besteuerungsverfahren in der Insolvenz: BFH v. 24.11.2011 – V R 13/11

- ▶ *„Bedingt durch die Erfordernisse des Insolvenzrechts besteht das Unternehmen nach Verfahrenseröffnung jedoch aus mehreren Unternehmensteilen, zwischen denen einzelne umsatzsteuerrechtliche Berechtigungen und Verpflichtungen nicht miteinander verrechnet werden können. ... Diese Teilbereiche sind bei allen Umsatzsteuersachverhalten und damit auch bei der Zuordnung der dem Gesamtunternehmen zustehenden Berechtigungen – wie z.B. dem Recht auf Vorsteuerabzug nach § 15 UStG – zu beachten.“*
- ▶ *„Bei der Steuerberechnung für den vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil sind die sich für die einzelnen Umsätze ergebenden Steueransprüche und die damit zusammenhängenden Vorsteuerbeträge und Berichtigungen nur insoweit zu berücksichtigen, als es sich bei diesen jeweils um „einen zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründeten Vermögensanspruch gegen den Schuldner“ i.S. von § 38 InsO handelt und insoweit keine Masseverbindlichkeit z.B. gem. § 55 Abs. 2 InsO*

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

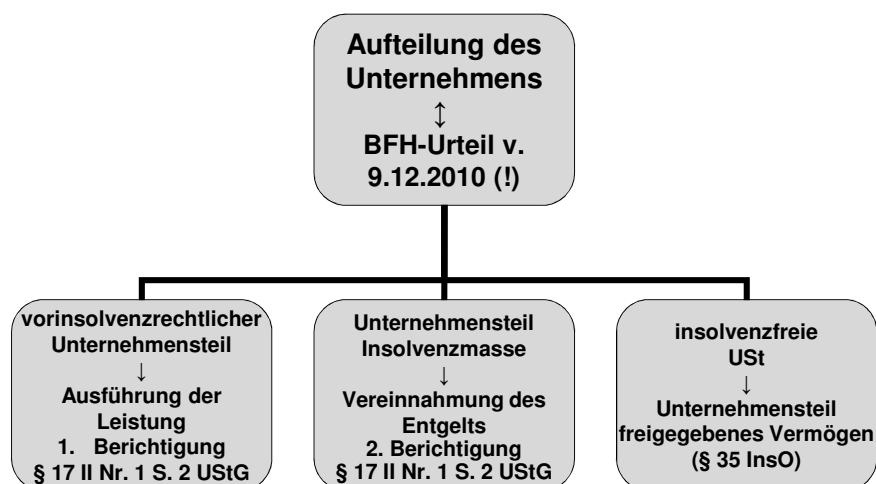
Besteuerungsverfahren in der Insolvenz: BFH v. 24.11.2011 – V R 13/11

- ▶ *vorliegt. ... Maßgeblich ist vielmehr, ob bei Insolvenzeröffnung der Tatbestand für die in diesem Besteuerungszeitraum vorliegenden Steueransprüche, Vorsteuerbeträge und Berichtigungen bereits vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen ist.“*
- ▶ *„Denn die Steuerberechnung gem. §§ 16 ff. UStG hat keine gläubigerbenachteiligende Wirkung und führt daher nicht zu einer anfechtbaren Rechtshandlung i.S. von § 129 InsO ... „*
 - Zur Zwangsverrechnung ↔ Anfechtung ↔ Aufrechnung
vgl. BFH-Urteile v. 25.7.2012 VII R 30/11, VII R 56/09, VII R 44/10, VII R 29/11. Über einen insolvenzrechtlichen Rückgewähranspruch ist nicht durch Abrechnungsbescheid i.S.d. § 218 Abs. 2 AO zu entscheiden (BFH-Beschluss v. 5.9.2012 VII B 95/12).

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten (BFH v. 9.12.2010 u. BMF v. 9.12.2011)



Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

14

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

Haushaltsbegleitgesetz 2011, Einfügung § 55 Abs. 4 InsO:

„Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners aus dem Schuldverhältnis, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sind, gelten nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeiten.“

Zeitliche Anwendung: Verfahren mit Antragstellung ab dem 1.1.2011 (!)

Vgl. BT-Drucks. 17/3406 v. 26.10.2010, Beschluss BT v. 28.10.2010 (!), kein Zustimmungsgesetz nach Ansicht der Bundesregierung; a.A. z.B. das Land NRW (!)

BR akzeptierte das Haushaltsbegleitgesetz 2011 jedenfalls am 26.11.2010; Veröffentlichung im BGBl. I 2010, S. 1885 (1893) am 14.12.2010.

Mehrere "gescheiterte" frühere Gesetzgebungsvorhaben (Vorläufer).

BMF-Schreiben v. 17.01.2012 (!); vgl. ausführlich Uhländer, in W/U/S, S. 232 ff.

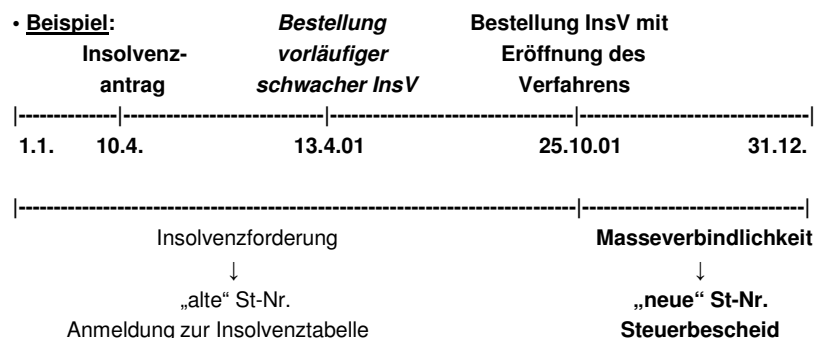
Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

15

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

• **Beispiel:**



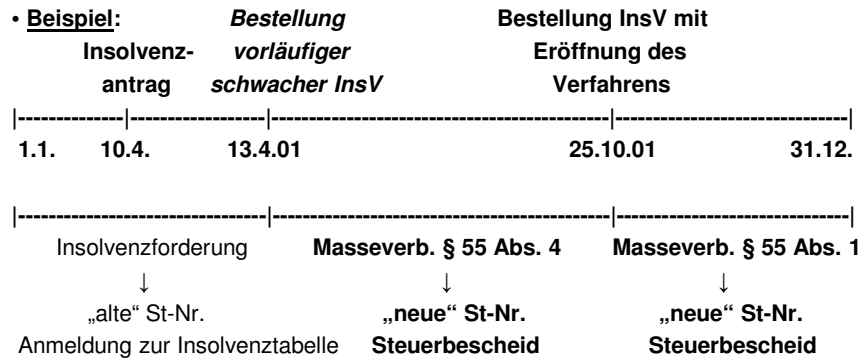
• Rechtslage v o r der Geltung § 55 Abs. 4 InsO i.d.F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 (Antragstellung bis 31.12.2010)

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

16

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)



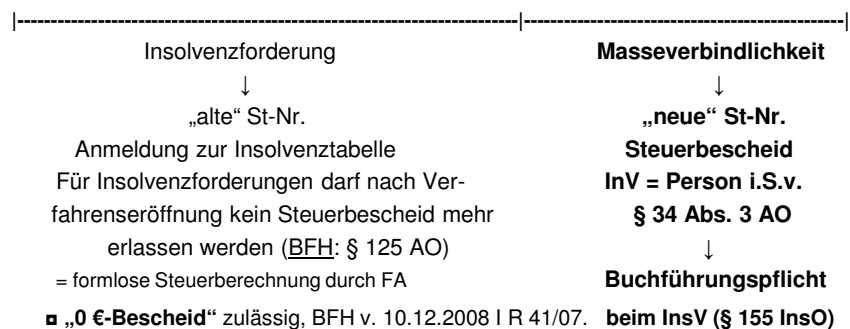
- **Rechtslage nach Maßgabe von § 55 Abs. 4 InsO i.d.F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 (Antragstellung ab 1.1.2011)**

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

17

Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)



- Bescheid über **negative USt ohne** Zahllast zulässig (BFH v. 13.5.2009).

- Zur Auswirkung auf ein laufendes **FG-Verfahren** vgl. *Jäger*, DStR 2008, S. 1272 ff. bzw. BFH-Beschluss v. 26.2.2010, VII B 166/09; bzw. v. 15.1.2010, VII B 199/09.

- Zur Auswirkung auf ein laufendes **RB-Verfahren** vgl. z.B. *OFD Hannover* v. 26.02.2008.

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

18

Aktuelle Problemfelder bei der Anwendung § 55 Abs. 4 InsO

Abgabe von Steuererklärungen / Steueranmeldungen

- ▶ Insolvenzsschuldner (IS) bis zur Verfahrenseröffnung.
- ▶ Insolvenzverwalter (IV) ab Verfahrenseröffnung.
- ggf. Änderung der bisherigen Festsetzung (§ 153 AO), falls Insolvenzverwalter unrichtige Erklärungen des IS erkennt.
- ▶ „Starker“ vorläufiger IV ab Bestellung (§ 55 Abs. 2 InsO).
- ▶ „Schwacher“ vorläufiger IV hat keine Mitwirkungspflicht (!)
BMF v. 17.01.2012 Tz. 34; IS selbst noch verpflichtet; so bereits auch Uhländer, in W/U/S, Insolvenzen und Steuern, 9. Auflage, 2012, S. 232; ebenso FG Düsseldorf v. 21.3.2012 – 1 V 152/12 A (U)

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

Aktuelle Problemfelder bei der Anwendung § 55 Abs. 4 InsO

Finanzverwaltung NRW: Schreiben an Insolvenzverwalter

„Sehr geehrter Herr ...,

am ... ist über das Vermögen des o.g. Steuerpflichtigen das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Bis zu diesem Zeitpunkt waren Sie als vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt. Zur Abwicklung der aus der Verwaltung der Masse entstehenden Steuerforderungen und Erstattungsansprüche habe ich der Masse die oben angegebene Steuernummer erteilt.

Umsatzsteuer-Voranmeldungen bitte ich, nach Maßgabe des § 55 Abs. 4 InsO für die Zeiträume ab der Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters unter der Steuernummer der Masse abzugeben, wenn in den Voranmeldungszeiträumen Umsatzsteuerverbindlichkeiten aus Lieferungen und sonstigen Leistungen mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters begründet wurden. Zahlungen dieser Steuerbeträge sind ebenfalls unter dieser Steuer-

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

Aktuelle Problemfelder bei der Anwendung § 55 Abs. 4 InsO

„nummer zu leisten. Dies gilt auch, soweit unter der ursprünglichen Steuernummer bereits Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden sind.

Sollten Umsatzsteuerverbindlichkeiten aus Lieferungen und sonstigen Leistungen ohne Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sein, sind diese in Voranmeldungen unter der ursprünglichen Steuernummer zu erklären. Das gilt auch dann, wenn für den gleichen Zeitraum eine Umsatzsteuer-Voranmeldung unter der Steuernummer der Masse abzugeben ist. Umsatzsteuer-Voranmeldungen, die einen Vorsteuerüberhang (Erstattungsanspruch) ausweisen, sind unter der ursprünglichen Steuernummer abzugeben.

Lohnsteueranmeldungen bitte ich, nach Maßgabe des § 55 Abs. 4 InsO für die Zeiträume ab Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters unter der Steuernummer der Masse abzugeben, wenn Arbeitslohn mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters zugewandt wurde. ...“

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

Aktuelle Problemfelder bei der Anwendung § 55 Abs. 4 InsO

Problemfelder: (z.B.)

- ▶ „Einzug“ von Forderungen durch vorl. „schwachen“ Verwalter (vgl. **BMF v. 17.01.2012 Tz. 17. u. 18. Ist- bzw. Sollbesteuerung**)
- ▶ Haftungsschuld gem. § 73 AO der OrganG von § 55 Abs. 4 InsO erfasst? (**derzeit noch keine Stellungnahme der Finanzverwaltung**)
- ▶ Zuordnung der Vorsteuerbeträge für § 55 Abs. 4 InsO (vgl. **BMF v. 17.01.2012 Tz. 19.**, soweit vorl. InV „zugestimmt hat“)
- ▶ Anwendung des § 55 Abs. 4 InsO bei der Eigenverwaltung? (**m.E. vorläufiger Sachwalter nicht von § 55 Abs. 4 InsO erfasst; vgl. entsprechende Gesetzesinitiative des Bundesrats v. 15.4.2011, BR-Drucksache 127/11, S. 5 zur Ergänzung des § 55 Abs. 4 InsO, da die bisherige Fassung diese Fallgruppe nicht erfasst; Pape/Uhländer, NWB 41/2012 v. 8.10.2012, S. 3281**)

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

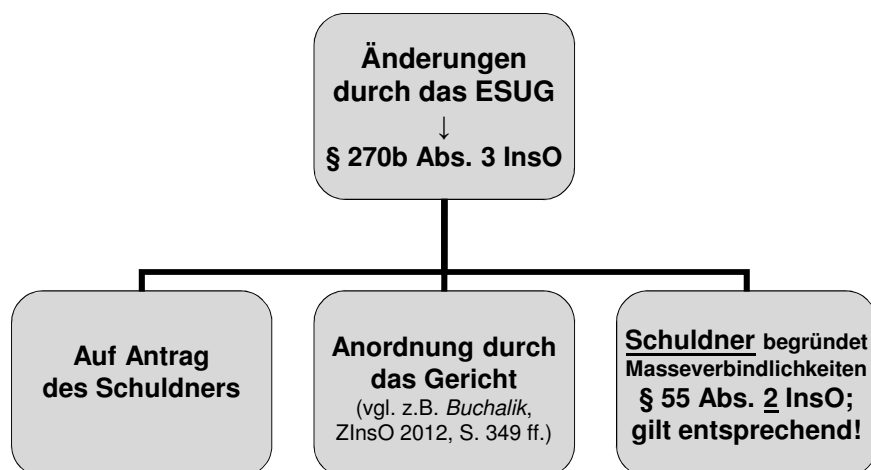
Aktuelle Problemfelder bei der Anwendung § 55 Abs. 4 InsO

Problemfelder: (z.B.)

- ▶ Anwendbarkeit des § 55 Abs. 4 InsO bei „Steuererstattungen?“
(vgl. **BMF v. 17.01.2012 Tz. 7** „nicht erfasst“)
- ▶ Abgabe von Steuererklärungen vor Verfahrenseröffnung
(vgl. **BMF v. 17.01.2012 Tz. 34**; **Schuldner weiterhin verpflichtet**)
- ▶ Steuerfestsetzung gegenüber dem InV für § 55 Abs. 4 InsO
(vgl. **BMF v. 17.01.2012 Tz. 35 ff.**; **FG Ddorf v. 21.3.2012**)
- ▶ Rückwirkende Fälligkeit der Masseverb. § 55 Abs. 4 InsO
(**m.E. keine Rückwirkung, a.A. BMF v. 17.01.2012 Tz. 38**)

Stand: 15.08.2013

Besonderheit: „Schutzschirmverfahren“ (§§ 270a ff. InsO n.F.)

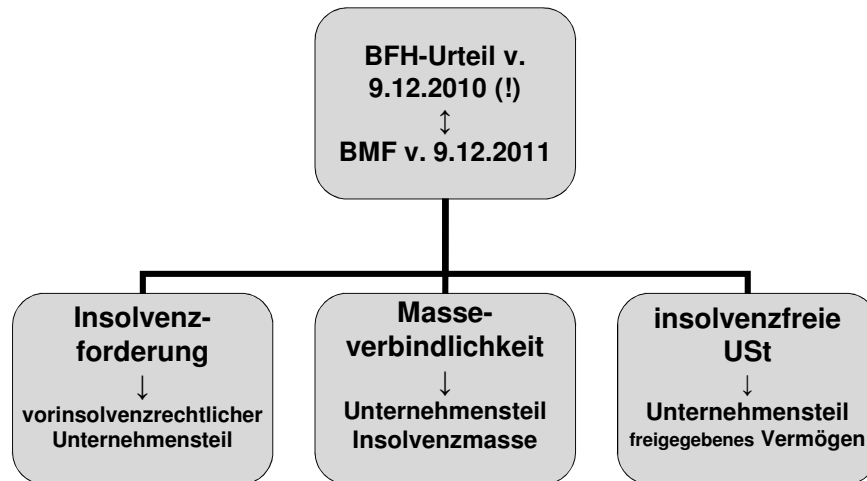


Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

24

Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

25

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

• Sachverhalt:

	Vertrag v. 2.1.2004 Vermietung Fuhrpark	
GmbH	----->	KG
Vermieterin	monatl. 21.000 € + USt	Mieterin
vorläufiger InV (A)		InV A (A)
04.03.2004	Verfahrenseröffnung bei der GmbH	
06.04.2004	Gestattung der Istbesteuerung; unklar, ob „genutzt“	
19.05.2005	Genehmigung des Vertrags durch Sonderverwalter	
14.07.2005	Vereinnahmung des Entgelts durch InV (A) der GmbH	

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

26

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

- 02.01.2004 Abschluss Mietvertrag GmbH mit der Mieterin (KG)
- 04.03.2004 Eröffnung Insolvenzverfahren über das Vermögen GmbH
- 06.04.2004 Gestattung Istbesteuerung durch FA; unklar tatsächl. genutzt
- 19.05.2005 Sonderverwalter genehmigt Vertrag v. 2.1.2004
- 14.07.2005 Vereinnahmung des Entgelts durch InV der GmbH
- 06.12.2005 USt-VZ-Bescheid für Juli 2005 vom FA als Masseverb.;
 - Einspruch des InV, EE vom FA, Klage beim FG
- 24.05.2007 Schätzungsbescheid des FA für 2005, der gem. § 68 FGO Gegenstand des Klageverfahrens wurde
Vgl. auch *Zimmer*, ZInsO 2011, S. 1081 ff. (Haftung bei PersG <-> § 55 Abs. 4 InsO); *Dobler*, ZInsO 2011, S. 1098 ff.; zum Vertrauensschutz vgl. BMF v. 9.11.2011 (!)

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

27

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Ob es sich bei einem Steueranspruch um eine Insolvenzforderung oder um eine Masseverbindlichkeit handelt, bestimmt sich nach dem Zeitpunkt, zu dem der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen ist.
- Unerheblich ist demgegenüber der Zeitpunkt der Steuerentstehung. Welche Anforderungen im Einzelnen an die vollständige Tatbestandsverwirklichung zu stellen sind, richtet sich nach den jeweiligen Vorschriften des Steuerrechts, nicht aber nach Insolvenzrecht.
- Kommt es zur vollständigen Tatbestandsverwirklichung bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, handelt es sich um eine Insolvenzforderung, erfolgt die vollständige Tatbestandsverwirklichung erst nach

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

28

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Verfahrenseröffnung, liegt unter den Voraussetzungen des § 55 InsO eine Masseverbindlichkeit vor.

- Das FA hatte dem InV durch Bescheid v. 6.4.2004 gestattet, die Umsätze der GmbH der Istbesteuerung zu unterwerfen. Nach der Rspr. des BFH kann eine derartige Gestattung ohne Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot auch noch während des Kalenderjahrs mit Rückwirkung auf den Jahresbeginn erteilt werden.

- Der Senat kann auf der Grundlage der Feststellungen des FG nicht beurteilen, ob der InV das ihm eingeräumte Recht auf Istbesteuerung ausgeübt hat. Da es sich bei der Gestattung der Istbesteuerung um einen begünstigenden VA handelt, steht es es Unternehmer frei, hiervon keinen

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Gebrauch zu machen und zur Sollbesteuerung „zurückzukehren“, ohne dass es hierfür eines Antrags des Stpfl. oder einer Erlaubnis des FA bedarf. Eine Rückkehr zur Sollbesteuerung ist dabei bis Unanfechtbarkeit (formellen Bestandskraft) der Jahresfestsetzung möglich.

- Erbringt der Unternehmer vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens über sein Vermögen eine Leistung, für die erst der Insolvenzverwalter das Entgelt vereinnahmt, begründet die Entgeltvereinnahmung eine Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, wobei unerheblich ist, ob der Umsatz der Ist- oder der Sollbesteuerung unterliegt. Im Fall der Sollbesteuerung beruht die Masserverb. auf § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO, § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 UStG.

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Erbringt der Unternehmer, über dessen Vermögen das Insolvenzverfahren eröffnet wird, eine Leistung vor Verfahrenseröffnung, ohne das hierfür geschuldete Entgelt bis zu diesem Zeitpunkt zu vereinnahmen, tritt gleichfalls mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens Uneinbringlichkeit ein.

- Zwar gilt auch nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Grundsatz der Unternehmenseinheit, das Unternehmen besteht jedoch nach Verfahrenseröffnung aus mehreren Unternehmensteilen, zwischen denen einzelne umsatzsteuerrechtliche Berechtigungen und Verpflichtungen nicht miteinander verrechnet werden können.

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

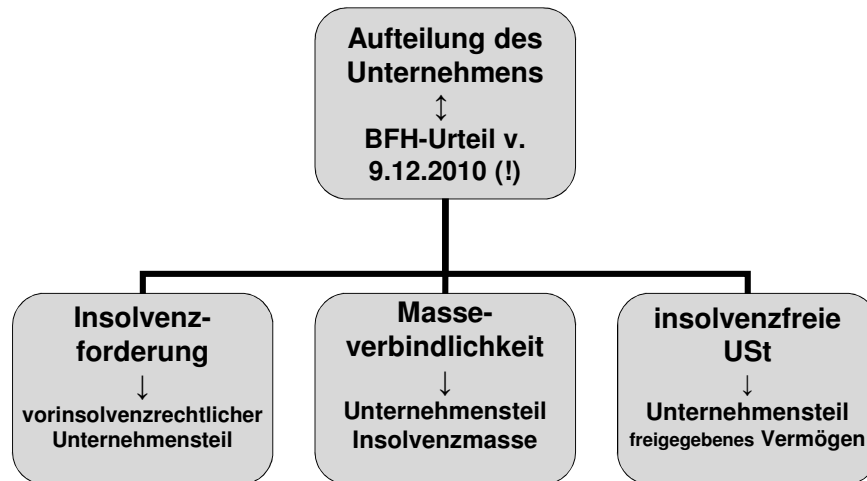
Entscheidungsgründe:

- Durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des leistenden Unternehmers kommt es zu einer Aufspaltung des Unternehmens in mehrere Unternehmensteile, bei denen es sich z.B. um die Insolvenzmasse und das vom InV freigegebenen Vermögen handeln kann.

- Zur Wahrung des Grundsatzes der Unternehmenseinheit reicht es aus, dass die Summe der für alle Unternehmensteile insgesamt festgesetzten oder angemeldeten USt der USt für das gesamte Unternehmen entspricht.

- Neben der Insolvenzmasse und dem vom InsV freigegebenen Vermögen besteht auch ein vorinsolvenzrechtlicher Unternehmensteil.

Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

33

Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

Entscheidungsgründe:

- Ist im Insolvenzfall trotz Fortbestehens eines Gesamtunternehmens von mehreren eigenständigen Unternehmensteilen auszugehen, werden die bei Verfahrenseröffnung noch nicht vereinnahmten Entgelte aus vor Verfahrenseröffnung erbrachten Leistungen im vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil aus Rechtsgründen uneinbringlich, da der Entgeltanspruch ab Verfahrenseröffnung nicht mehr durch diesen Unternehmensteil vereinnahmt werden kann.

- Der Unternehmer ist somit aus rechtlichen Gründen (§ 80 InsO) nicht mehr in der Lage, rechtswirksam Entgeltforderungen in seinem vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil selbst zu vereinnahmen, da diese in die Insolvenzmasse zu leisten sind.

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

34

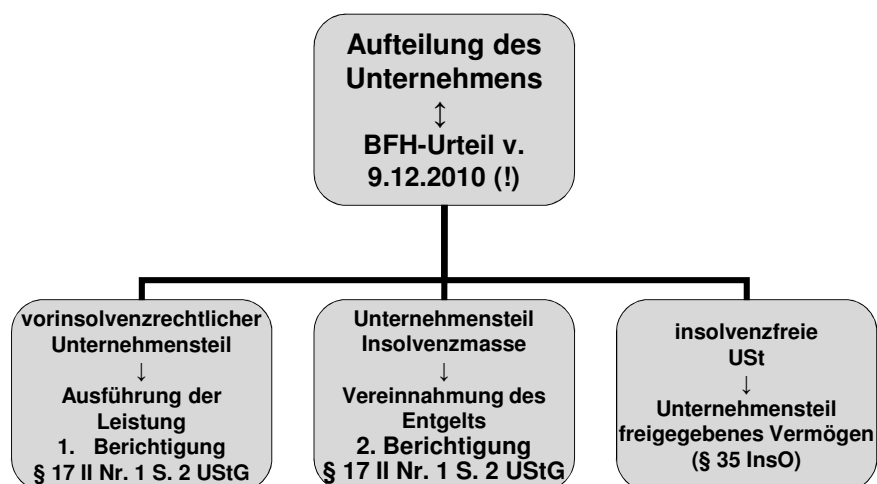
Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

BFH-Urteil v. 9.12.2010 – V R 22/10 (veröffentlicht am 13.04.2011)

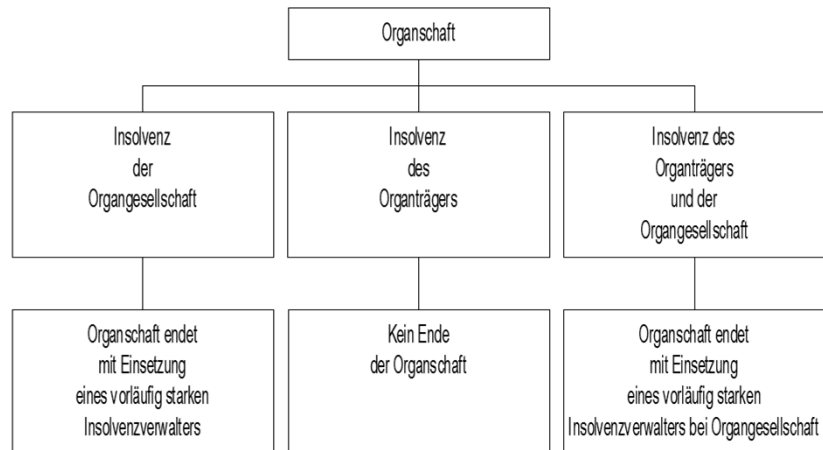
Entscheidungsgründe:

- Wird demnach die Entgeltforderung für vor Verfahrenseröffnung erbrachte Leistungen mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens uneinbringlich, begründet die spätere Entgeltvereinnahmung durch den InV eine erneute Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 UStG. Diese Berichtigung ist erst im Zeitpunkt der Vereinnahmung vorzunehmen und begründet eine Masseverbindlichkeit (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO).
- Für dieses Ergebnis spricht auch das Erfordernis, die Belastungsgleichheit zwischen Ist- und Sollbesteuerung zu wahren.
- Literatur: (z.B.): *Dobler*, ZInsO 2011, S. 1775 ff.; *Schacht*, ZInsO 2011, S. 1787 ff.; *Onusseit*, DZWIR 2011, S. 353 ff.; *Heinze*, DZWIR 2011, S. 276 ff.; *Wäger*, DStR 2011, S. 1925 ff.

Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



USt-Organschaft in der Insolvenz (vgl. Waza, in: W/U/S)



Stand: 15.08.2013

Rechtsprechungshinweise (Anfechtung bei USt-Organschaft)

- **BGH, Urteil v. 19.01.2012** – IX ZR 2/11: Zieht das FA in Fällen einer USt-Organschaft der Steuerschuld des Organträgers entsprechende Beträge aufgrund einer Lastschriftermächtigung vom Konto der Organgesellschaft ein, so macht es den steuerrechtlichen Haftungsanspruch aus § 73 AO gegen die Organgesellschaft geltend. Gerät diese in Insolvenz, erlangt das FA die Zahlung als deren Insolvenzgläubiger. Die Voraussetzungen des § 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO sind im Streitfall gegeben (*Rechtshandlung 1 Monat vor Antragstellung*).

- 14.10.2008 Einzug von USt-Beträgen Konto S-GmbH
AGBs: Widerspruch 6 Wochen nach Rechnungsabschluss
- 12.12.2008 Fiktion der Genehmigung gem. AGBs
- 19.12.2008 Eigenantrag der S-GmbH (USt-OrganG)
- 01.02.2009 Eröffnung Insolvenzverfahren

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

38

Rechtsprechungshinweise (Anfechtung bei USt-Organschaft)

- **BFH, Urteil v. 23.09.2009** – VII R 43/08: Bezahlt in einer **USt-Organschaft** die OrganG kurz vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen die Steuerschuld des OT, ist die Zahlung durch den InsV nur anfechtbar, wenn die Steuerforderung ggü. dem OT nicht werthaltig ist (uneinbringlich) ist.

Im Innenverhältnis hat die OrganG die USt ggü. dem OT wirtschaftlich zu tragen und eine entsprechende „Verbindlichkeit“. Schuldner der USt gegenüber dem FA ist der OT. Die Zahlung der OrganG an das FA ist damit eine Zahlung auf fremde Schuld. Sie ist aber keine unentgeltliche Leistung. Die Tilgung der fremden Schulden ist daher als entgeltliche Leistung nicht nach § 134 InsO anfechtbar. Falls die Steuerforderung ggü. dem OT nicht werthaltig ist, kann eine Anfechtung in Betracht kommen.

- Divergenz zu BGH-Urteil v. 19.01.2012 – IX ZR 2/11 (!)
- Vgl. auch BFH v. 14.3.2012 – XI R 28/09, wenn OT keine Mittel.

• **Praxisfall:**

A ist Geschäftsführer der A-GmbH und zu 100 % beteiligt. Ab dem 1.7.06 vermietet A ein Bürogebäude für monatl. 2.000 € + 19 % USt an die A-GmbH. Am 30.6.09 wird über das Vermögen der A-GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Das zuständige Insolvenzgericht bestellt Frau RAin Dr. Müller zur Insolvenzverwalterin. Ein Gläubiger der A-GmbH hat am 3.2.09 den Insolvenzantrag gestellt, da die A-GmbH fällige Zahlungsverbindlichkeiten nicht erfüllte. Frau Dr. M wurde noch an diesem Tag zur vorläufigen „schwachen“ Insolvenzverwalterin bestellt. Zum 30.6.09 bestehen beim FA KSt-Rückstände aus den VZ 06 bis 08 i.H.v. 100.000 € und USt-Rückstände aus den VZ 07 und 08 i.H.v. 45.000 €. Im VZ 06 bis 08 hat die A-GmbH insgesamt 240.000 € USt unter ihrer Steuer-Nr. an das FA abgeführt.

Folgen für das Beratungsmandat gegenüber der A-GmbH und A?

• **Probleme:**

- **EST:**

Betriebsaufspaltung ab dem 1.7.06, da personelle und sachliche Verflechtung (+); A als **Besitzunternehmen** ein gewerblicher Vermieter (§ 15 I Nr. 1 EStG); A-GmbH als **Betriebsgesellschaft**; Ende der Betriebsaufspaltung am 30.6.09, da durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens und Bestellung des InV die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis gem. § 80 InsO beim InV; damit Wegfall der personellen Verfl.; **Betriebsaufgabe** i.S.d. § 16 III EStG im Besitzunternehmen, wenn keine anderweitige Gestaltung (z.B. vorherige Einbringung gem. § 24 UmwStG in gewerbl. geprägte GmbH & Co. KG oder § 6 V EStG).

Stand: 15.08.2013

• **Probleme:**

- **USt:**

USt-Organschaft ab dem 1.7.06, da § 2 II Nr. 2 UStG (+); A als **Organträger** Schuldner der USt; A-GmbH als **Organgesellschaft**; Ende der Organschaft am 30.6.09, da mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens Insolvenzverfahrens und Bestellung des InV die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis gem. § 80 InsO beim InV; damit Wegfall der organisatorischen E.; hier eine sog. „**unerkannte Organschaft**“, da die A-GmbH die USt unter eigener St-Nr. an das FA abgeführt hat; Steuerfestsetzungen unter V.d.N. gem. § 168 S. 1 AO i.V.m. § 18 III UStG, § 164 AO.

Stand: 15.08.2013

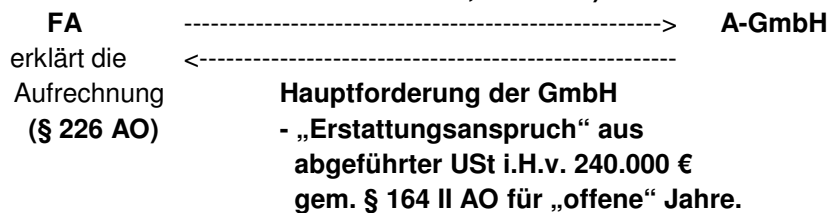
• **Probleme:**

Verfahrensrechtliche Folgen:

(fällige) Gegenforderung des FA

- KSt-Rückstände i.H.v. 100.000 € (+)

- Haftungsschuld gem. § 73 AO (+),
(vgl. BFH v. 10.5.2007 – VII R 18/05,
BStBl. II 2007, S. 914 ff.)



Stand: 15.08.2013

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ § 226 AO i.V.m. § 96 InsO

- **Rechtsgrundlagen:** § 226 AO; §§ 387 ff. BGB; §§ 94 ff. InsO
- **Hauptforderung:** Forderung, gegen die aufgerechnet wird
- **Gegenforderung:** Forderung, mit der aufgerechnet wird
- **Voraussetzungen**
 - (1) **Aufrechnungserklärung** (kein VA)
 - (2) **Aufrechnungslage**
 - (a) Gegenseitigkeit
 - (b) Gleichartigkeit
 - (c) Erfüllbarkeit der Hauptforderung
 - (d) Fälligkeit der Gegenforderung

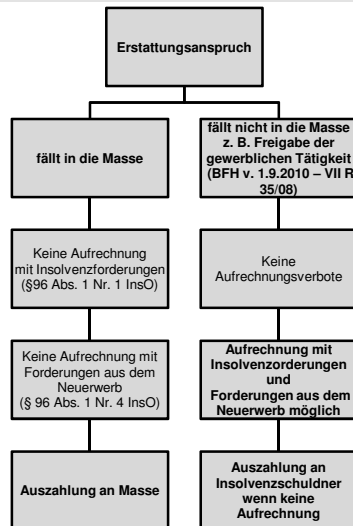
Streitigkeiten = Antrag auf **Abrechnungsbescheid** gem. § 218 Abs. 2 AO;
dagegen erst **Einspruch** möglich; **Klage** beim FG

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

44

Aufrechnung gegenüber Forderungen aus insolvenzfremem Vermögen (vgl. Waza, in: W/U/S)



Stand: 15.08.2013

45

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

• Sachverhalt:

Insolvenzverfahren über das Vermögen von Herrn S. Dieser ist auch während des Insolvenzverfahrens als selbständiger Ingenieur tätig, wofür er seine Büroausstattung nutzt, die der InsV nicht der Insolvenzmasse „zugeordnet“ hat.

Die gegen Herrn S festgesetzte USt-Vorauszahlung 2007 beträgt ./.. EUR, besteht also in einem Vergütungsanspruch. Das FA hat diesen Betrag mit seiner offenen USt-Forderung aus der Zeit vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens sowie mit während des Verfahrens entstandenen VerspZ und SZ verrechnet.

Abrechnungsbescheid des FA; hiergegen Einspruch und Klage InV.

Stand: 15.08.2013

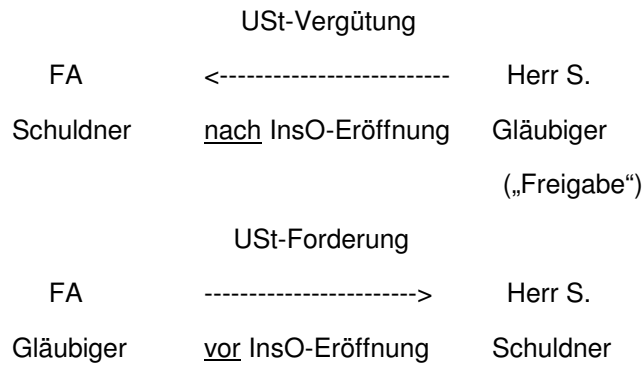
Prof. Dr. Uhländer

46

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

• **Sachverhalt:**



Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

• **Entscheidungsgründe:**

USt-Vergütungsanspruch gehört grds. zum Neuerwerb i.S.d. § 35 InsO, auch wenn er durch Einsatz pfändungsfreier Gegenstände erworben wird.

Nach Ansicht des BFH fällt jedoch ein durch eine gewerbliche Tätigkeit eines Schuldners, die der InsV durch Freigabe ermöglicht hat, erworbener USt-Vergütungsanspruch nicht in die Insolvenzmasse und kann vom FA mit vorinsolvenzrechtlichen Steuerschulden verrechnet werden

- **Fazit:** Es handelt sich dann um eine **Verrechnung** und nicht um eine Aufrechnung. § 226 AO, §§ 94 ff. InsO finden keine Anwendung!

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

- **Fazit:**

Schuldner und Gläubiger solcher Forderungen ist ungeachtet ihrer Entstehung vor bzw. nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Insolvenzschuldner; diese sind also nicht etwa verschiedenen Rechtspersönlichkeiten zuzuordnen, so dass es an der Aufrechnungsvoraussetzung der Gegenseitigkeit (§ 226 AO, § 387 BGB) fehlte.

Auch die Aufrechnungsverbote des § 96 Abs. 1 InsO stehen der Verrechnung von Insolvenzforderungen und aus dem Insolvenzbeschluss freigegebenen Forderungen des Insolvenzschuldners nicht entgegen.

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 25/09 (veröffentlicht am 2.3.2011)

- **Fazit:**

Zurückweisung an das FG als Tatsachengericht, da im Streitfall nicht feststeht, ob tatsächlich eine Freigabe erteilt wurde.

- 1. Alt.: Freigabe wurde erteilt = Verrechnung möglich (s.o.)
- 2. Alt.: Freigabe wurde nicht erteilt = Aufrechnung nicht möglich, da USt-Vergütung als sog. Neuerwerb gem. § 96 I Nr. 1 InsO mit vorinsolvenzrechtl. Steuerschulden nicht aufrechenbar (Verbot).

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 35/09 (veröffentlicht am 24.11.2010)

• **Sachverhalt:**

Über das Vermögen des Herrn S ist seit 09/2003 ein InsO-Verfahren anhängig. Steuerforderungen aus vorinsolvenzlicher Zeit sind i.H.v. 8.700 € offen. Seit 03/2005 betreibt Herr S wieder ein Einzelunternehmen. Der InsV hat alle hierfür benötigten Aktiva und Passiva endgültig und bedingungslos aus dem Insolvenzbeschluss freigegeben. Für 05/2005 hat Herr S aufgrund eines hohen Vorsteuerabzugs einen USt-Vergütungsanspruch i.H.v. 4.140 € erworben.

Gegen diesen Anspruch hat das FA die Aufrechnung mit USt-Forderungen für 01/2003 und 02/2003 erklärt.

Abrechnungsbescheid des FA; hiergegen Einspruch u. Klage Herr S.

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 35/09 (veröffentlicht am 24.11.2010)

• **Sachverhalt:**

	USt-Vergütung i.H.v. 4.140 €	
FA	<-----	Herr S.
Schuldner	<u>nach</u> InsO-Eröffnung	Gläubiger
		(„Freigabe“)
	USt-Forderungen i.H.v. 8.700 €	
FA	----->	Herr S.
Gläubiger	<u>vor</u> InsO-Eröffnung	Schuldner

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 35/09 (veröffentlicht am 24.11.2010)

• **Entscheidungsgründe:**

Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens hat zur Folge, dass das Vermögen des Schuldners in zwei Teilmassen aufgeteilt wird, die einem unterschiedlichen Rechtsregime unterworfen sind.

Unbeschadet der strukturellen Unterscheidung zweier Vermögensmassen, die der InsO zugrunde liegt, enthält diese indes kein allgemeines Verbot, Ansprüche der einen gegen Forderungen, die in die andere fallen, zu verrechnen bzw. ein Gebot, die Trennung der vorgenannten Vermögensmassen in jeder Hinsicht strikt durchzuführen und insbesondere Insolvenzgläubiger als Haftungssubstrat ausschließlich die Insolvenzmasse zuzuweisen.

Vgl. auch *Benzel*, NWB 10/2011, S. 782 ff. mit der Beratungsempfehlung, dass – soweit rechtlich zulässig und faktisch möglich – eine andere natürliche oder jur. Person die „neue“ unternehmerische Tätigkeit beginnen sollte. Eine Aufrechnungslage könne so vermieden werden.

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 1.9.2010 – VII R 35/09 (veröffentlicht am 24.11.2010)

• **Entscheidungsgründe:**

Ob Forderungen miteinander während eines Insolvenzverfahrens wirksam verrechnet werden können, ist deshalb nicht schlicht eine Frage der Zuordnung zu den genannten Vermögensmassen, sondern von der Reichweite etwaiger in der InsO geregelten Aufrechnungsverbote abhängig.

Der vom FA erklärten Aufrechnung steht kein Aufrechnungsverbot entgegen. Vornehmlich § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO greift nicht. Nach dieser Norm ist eine Aufrechnung nur dann unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens etwas zur Insolvenzmasse schuldig geworden ist. Im Streitfall ist das FA jedoch den vom Kläger erworbenen USt-Vergütungsanspruch nicht zur Insolvenzmasse schuldig geworden. Aufgrund der wirksamen Freigabe fällt der strittige Vergütungsanspruch nicht in die Insolvenzmasse.

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Freigabe einer Tätigkeit

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

• **Sachverhalt:**

Über das Vermögen der R-GmbH wurde am 16.12.2002 das Insolvenzverfahren eröffnet. Für eine vorausgegangene Tätigkeit als vorläufiger InsV seit dem 11.11.2002 wurde im Jahr 2003 eine Vergütung i.H.v. ... EUR festgesetzt. Den darin enthaltenen USt-Betrag hat der InsV für die R-GmbH als Vorsteuer in der VA 1. Quartal 2005 angemeldet, in welchem er sein Honorar der Insolvenzmasse entnommen hat. Das FA hat den Vorsteuerbetrag mit vorinsolvenzlichen Steuerforderungen gegen die R-GmbH (USt 2001 sowie 07/2002 bis 09/2002) verrechnet.

Abrechnungsbescheid des FA; hiergegen Einspruch u. Klage InsV; Aufhebung des angefochtenen Abrechnungsbescheides im laufenden Revisionsverfahren durch FA und Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt; danach Fortsetzungsfeststellungsklage des InsV.

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Rechnung vorläufiger IV

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

• **Sachverhalt:**

	Vorsteuerbetrag i.H.v. ... € aus vorläufiger InsV als „Erstattung“	
FA	<-----	R-GmbH
Schuldner	nach InsO-Eröffnung angemeldet	Gläubigerin
	USt-Forderungen i.H.v. ... €	
FA	----->	R-GmbH
Gläubiger	<u>vor</u> InsO-Eröffnung	Schuldnerin

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Rechnung vorläufiger IV

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

• **Entscheidungsgründe:**

Der vom FA erklärten Aufrechnung steht § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO entgegen. Nach dieser Vorschrift ist eine Aufrechnung unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger die Möglichkeit der Aufrechnung durch eine anfechtbare Rechtshandlung erlangt hat (§§ 130, 131 InsO).

Rechtshandlung ist die Leistungserbringung (vom Schuldner oder an den Schuldner). Die Leistungserbringung zeitigte im Streitfall neben einem Anspruch auf das Leistungsentgelt u.a. das Entstehen einer Aufrechnungslage für das FA. Dadurch sind die übrigen Gläubiger des Schuldners benachteiligt. Denn durch eine Aufrechnung erhält das FA nach Art einer abgesonderten Befriedigung vollständige Befriedigung für seine verrechneten Forderungen, für die es sonst, weil es sich um eine Insolvenzforderung handelt, nur mit einer Befriedigung nach Maßgabe der im Insolvenzverfahren errechneten Quote rechnen könnte.

Aufrechnung in der Insolvenz ↔ Rechnung vorläufiger IV

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

• **Entscheidungsgründe:**

Selbst wenn es im Streitfall an den Voraussetzungen des § 130 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 InsO fehlen sollte, lägen doch die Voraussetzungen des § 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO vor. Hiernach ist eine Rechtshandlung anfechtbar, wenn sie einem Insolvenzgläubiger eine Befriedigung ermöglicht, die er nicht beanspruchen kann, und wenn die betreffende Rechtshandlung im letzten Monat vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach diesem Antrag vorgenommen worden ist. Die hier maßgebliche Rechtshandlung – Erbringung der Leistungen des vorläufigen InsV – ist jedenfalls nach Stellung des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen worden. Aus den hier entstandenen Steuerschulden ergab sich im Streitfall (nur) ein Anspruch auf Begleichung der Steuer durch Zahlung.

Aufrechnung in der Insolvenz

BFH-Urteil v. 2.11.2010 – VII R 6/10 (veröffentlicht am 19.01.2011)

• **Problem:**

- ▶ Verjährung: AO (5. J.) oder InsO / BGB (3 J.)?
- ▶ Verhältnis der BFH-Rspr. zur Verrechnung gem. **§ 16 Abs. 2 UStG**, wenn im VZ des VorSt keine „Erstattung“, sondern Verminderung der Zahllast?

„kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

BFH-Urteil v. 28.7.2011 – V R 28/09 (veröffentlicht am 28.9.2011)

• **Sachverhalt:**

	Grst. (Grundpfandrechte)	
GmbH & Co. KG	----->	Erwerber
(Insolvenz)	„freihändiger Verkauf“	
InsV	für Gläubigerbanken	

sog. „kalte Zwangsversteigerung“

= Lieferung Grst § 3 I UStG an Erwerber

= s. Leistung § 3 IX UStG an Bank

Entgelt: 4 bis 5 % Verkaufserlös als

Massekostenbeitrag

„kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

BFH-Urteil v. 28.7.2011 – V R 28/09 (veröffentlicht am 28.9.2011)

• Sachverhalt:

GmbH & Co. KG (Insolvenz) InsV
Grst. (Grundpfandrechte)
-----> Erwerber
Vereinbarung mit Gläubigerbanken über

sog. „kalte Zwangsverwaltung“

= s. Leistung § 3 IX UStG an Bank

Entgelt: 9 bis 15 % der eingezogenen

**Kaltmieten als Massekostenbeitrag
für „Grundstücksverwaltung“**

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

„kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

BFH-Urteil v. 28.7.2011 – V R 28/09 (veröffentlicht am 28.9.2011)

• Entscheidungsgründe:

Veräußert ein InsV ein mit einem Grundpfandrecht belastetes Grundstück freihändig aufgrund einer mit dem Grundpfandgläubiger getroffenen Vereinbarung, liegt neben der Lieferung des Grundstücks durch die Masse an den Erwerber auch eine steuerpflichtige entgeltliche Geschäftsbesorgungsleistung der Masse an den Grundpfandgläubiger vor, wenn der InsV vom Verwertungserlös einen „Massekostenbeitrag“ zugunsten der Masse einbehalten darf. § 4 Nr. 9a UStG greift nicht.

Eine entgeltliche Leistung liegt jedoch nicht vor, wenn der Veräußerungserlös die mit dem Grundpfandrecht besicherte Forderung übersteigt und der InsV vereinbarungsgemäß in diesem Fall keinen Massekostenbeitrag erhält.

Stand: 15.08.2013

Prof. Dr. Uhländer

„kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

BFH-Urteil v. 28.7.2011 – V R 28/09 (veröffentlicht am 28.9.2011)

- **Entscheidungsgründe:**

Vergleichbares gilt für die freihändige Verwaltung grundpfand-rechtsbelasteter Grundstücke durch den InsV. Der InsV hätte sich gem. § 165 InsO darauf beschränken können, die Zwangs-verwaltung zu dulden. Der Anteil von 9 ist 15 % aus den realisierten Kaltmieten als „Inkassogebühren“ stellt ein Leistungsentgelt für eine wahrgenommene Grundstücksverwaltung dar.

Eine steuerbare Leistung liegt auch bei der freihändigen Verwertung von Sicherungsgut durch den InsV vor (Änderung Rspr.).

Widerspruch gegen Insolvenzforderungen des FA

- **Feststellungsbescheid (FB) gem. § 251 Abs. 3 AO** (≠ Feststellungsbescheid i.S.v. §§ 179 ff. AO)
- BFH v. 23.2.2010 – VII R 48/07 (Reichweite Feststellungsbescheid)
- **Einspruch** gegen FB gem. § 347 AO möglich; Klage vor dem FG
- ggf. **§§ 130 ff. AO** prüfen (FG Münster v. 21.2.2008; sowie **FG MS** v. 23.6.2009 1 K 3947/06 U, F); **vgl. dazu BFH v. 6.12.2012 V R 1/12 zur Ermessensausübung des FA für Antrag gem. § 130 I AO!**

- **Problem:** **Änderung des Tabelleneintrags?**
 1. Ansicht: **Änderung gem. § 130 AO (BFH v. 24.11.2011)**
 2. Ansicht: Änderung gem. §§ 172 ff. AO
 3. Ansicht: Änderung gem. §§ 578 ff. ZPO
(so noch FG Düsseldorf, Urteil v. 21.4.2010, aber aufgehoben durch BFH v. 24.11.2011 V R 13/11)
- ▶ **Folgen FG-Verfahren: vgl. BFH v. 14.5.2013 X B 134/12**