

# Abendsymposium ZIS am 18.10.2011 in Mannheim

## **Aktuelles Steuerrecht in der Insolvenz**

Vortrag:

Prof. Dr. C. Uhländer

Finanzverwaltung NRW – FHF Nordkirchen

1. Vorsitzender FORUM Steuerrecht e.V.

([www.Steuerforum-Nordkirchen.de](http://www.Steuerforum-Nordkirchen.de))

# Aktuelles Steuerrecht in der Insolvenz

## Themen:

- **Aktuelle Gesetzesänderung durch § 55 Abs. 4 InsO (Antragstellung ab 1.1.2011)**
- **Aktuelles zum Besteuerungsverfahren InV ↔ StB ↔ FA in der Krise / Insolvenz**
- **Aktuelles zur Ertragsbesteuerung von EU, PersG, KapG in der Krise / Insolvenz**
- **Aktuelle Entwicklungen „RegE zum ESUG“ ↔ Folgen StR / BR v. 15.4.2011?**  
(Sanierungsgewinne; Nichtanwendung BFH v. 2.11.2010; §§ 55 Abs. 4, 302 InsO; vgl. DZWIR 2011, 359 ff.)
- **Aktuelle Hinweise zur Rechtsprechung in der Krise / Insolvenz**
  - **BFH v. 2.11.2010, VII R 6/10: Vorsteuerabzug aus Rechnung vorl. InV (OFD MS v. 20.4.2011)**
  - **BFH v. 1.9.2010, VII R 25/08; BFH v. 1.9.2010, VII R 35/08 mit Anm. Wenzel, NWB 2011 Heft 10 v. 7.3.2011, S. 782 – Aufrechnung / Verrechnung bei Freigabe**
  - **BFH v. 9.12.2010 V R 22/10: Umsätze vor Eröffnung u. Vereinnahmung im Verfahren (zur Folge bei Sicherungszession vgl. de Weerth, ZInsO 2011, S. 853)**
  - **BGH v. 18.11.2010 – IX ZR 240/07: Anspruch auf ZVA (§ 26b EStG) gegen InV**
  - **BFH v. 26.01.2011 - VIII R 3/10: Einkünfte des Insolvenzverwalters (§ 18 EStG)**
  - **BFH v. 24.02.2011 – VI R 21/10: ESt nach Eröffnung aus Tätigkeit ≠ § 55 InsO!**
  - **BFH v. 09.02.2011 – XI R 35/09: § 15a UStG als Masseverb. i.S.d. § 55 InsO**
  - **BFH v. 23.02.2011 – I R 20/10: KSt-Guth.; Verfahren vor 31.12.2006, § 96 InsO (+)**
  - **BFH v. 13.04.2011 – VII R 49/09: KfzSt ≠ § 55 InsO, wenn § 811 Abs. 1 Nr. 5 ZPO (+)!**
  - **BFH v. 14.04.2011 – VII B 201/10: Kein Anspruch des InV gegen FA auf Prüfung von Amts wegen, ob ein Erstattungsanspruch besteht**
  - **BFH v. 28.07.2011 – V R 28/09: „kalte Zwangsverwaltung“ ↔ Folgen USt**

# Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

## Gesetzesbegründung zur Einfügung des § 55 Abs. 4 InsO:

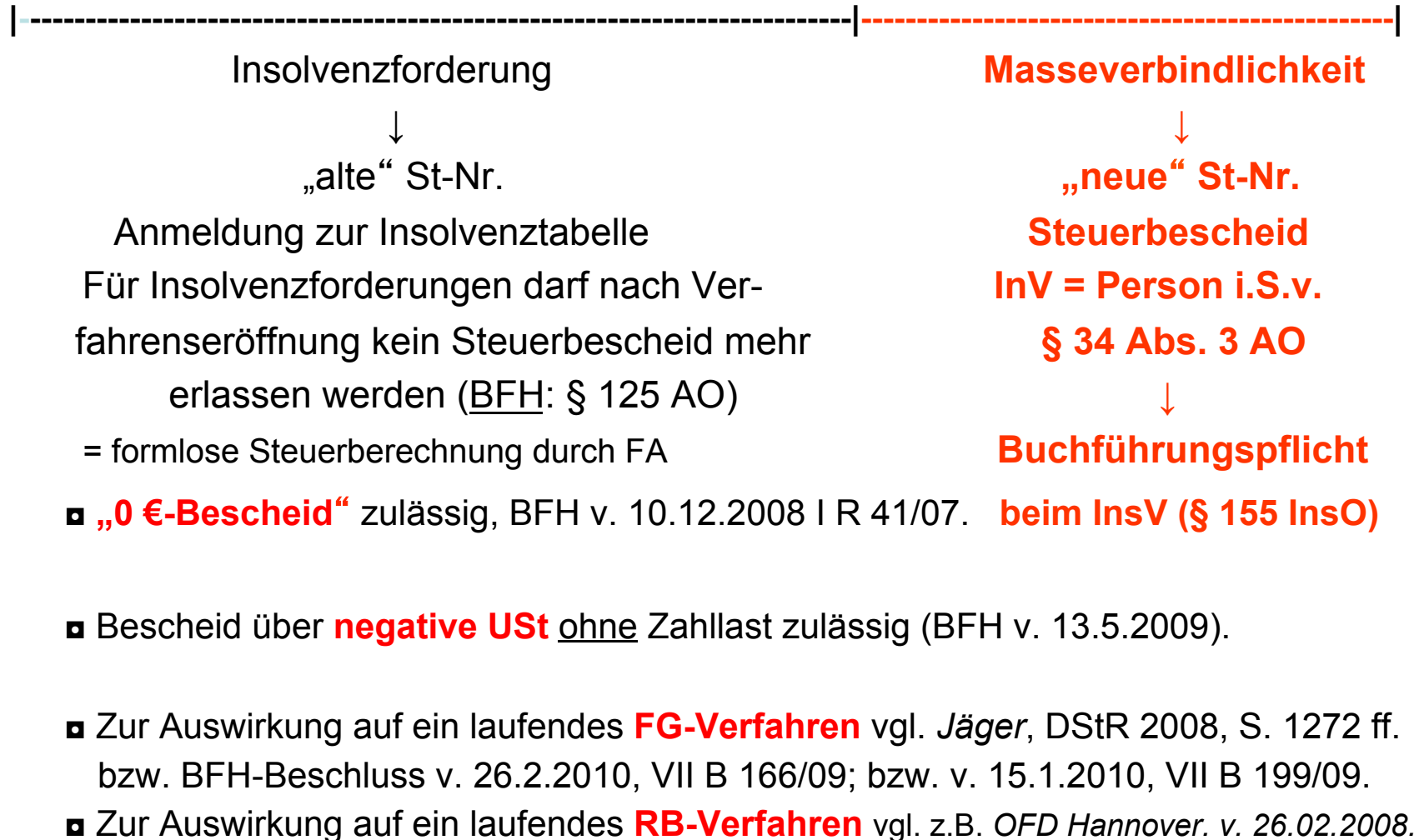
- Gerichte bestellen i.d.R. vorläufige schwache InsV.
- USt wird so „nur“ Insolvenzforderung.
- Rechtslage wirkt nachteilig zu Lasten der Steuerverwaltung.
- FA kann auf Steuerrückstände im vorläufigen Verfahren keinen Einfluss nehmen.
- Benachteiligung der Finanzverwaltung gegenüber anderen Gläubigern.
- Gezielte Ausnutzung der Rechtsstellung durch „manche“ vorl. InsV mittels aktiver Gestaltungen zulasten des Fiskus.
- Durch § 55 Abs. 4 InsO wird dieser Praxis „ein Riegel“ vorgeschoben.
- Keine ungerechtfertigte Besserstellung für das FA.

# Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

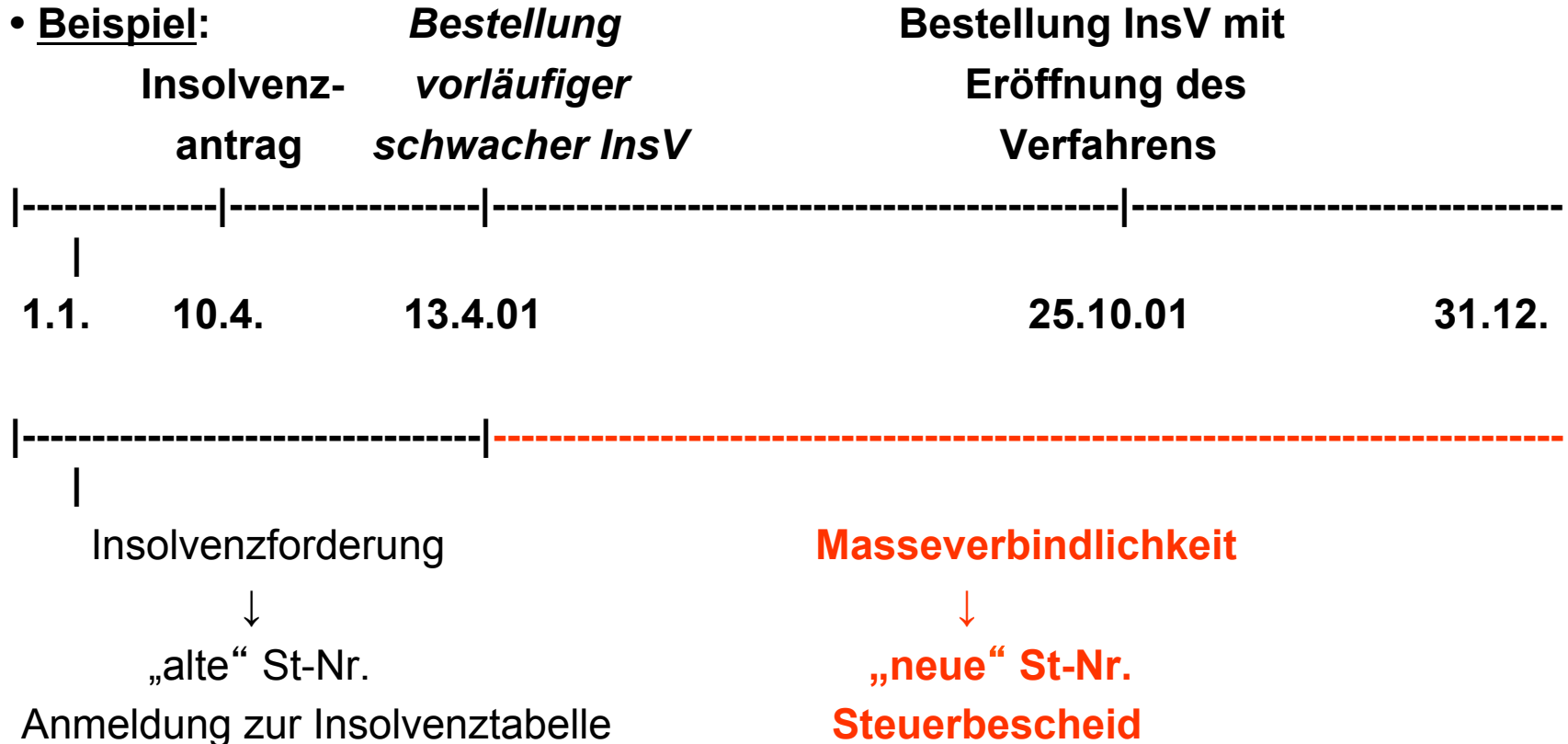


- Rechtslage **vor** der Geltung § 55 Abs. 4 InsO i.d.F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 (Antragstellung bis 31.12.2010)

# Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)



# Gesetzesänderung zum 1.1.2011 (§ 55 Abs. 4 InsO)

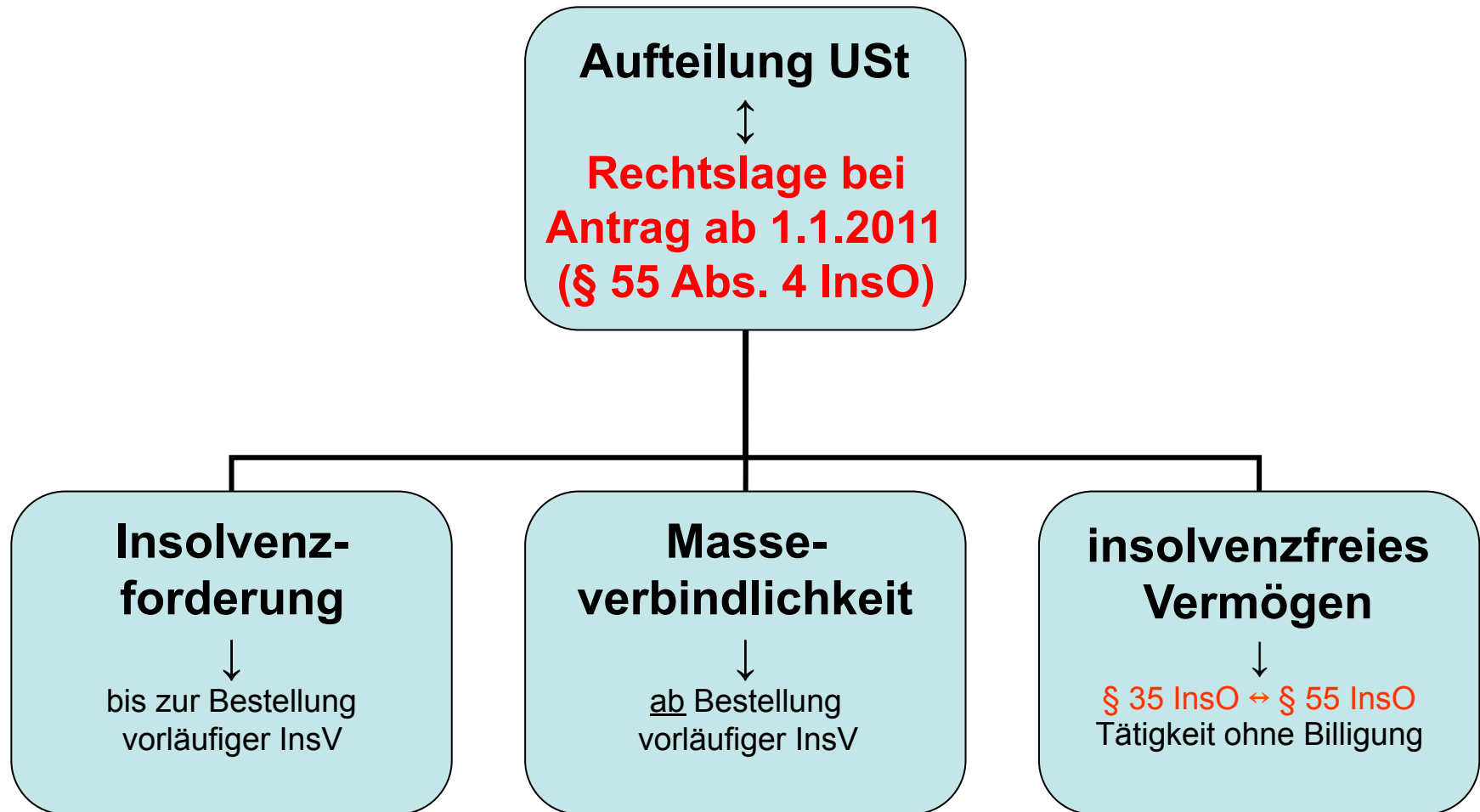


- **Rechtslage nach Maßgabe von § 55 Abs. 4 InsO i.d.F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 (Antragstellung ab 1.1.2011)**

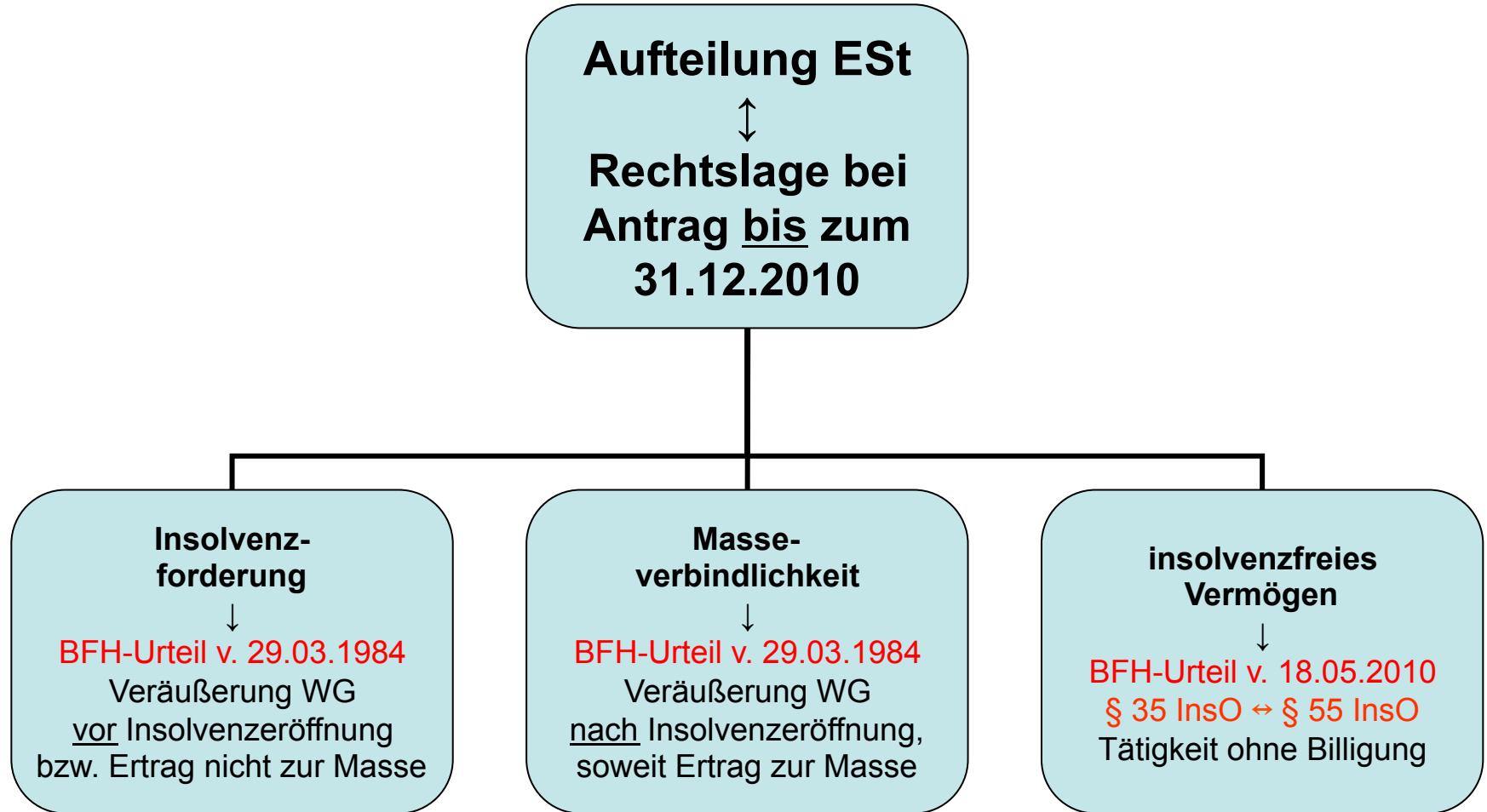
# Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten

(Beachte zudem: BFH-Urteil v. 9.12.2010 R 22/10

Leistung vor Eröffnung und Vereinnahmung nach Eröffnung)

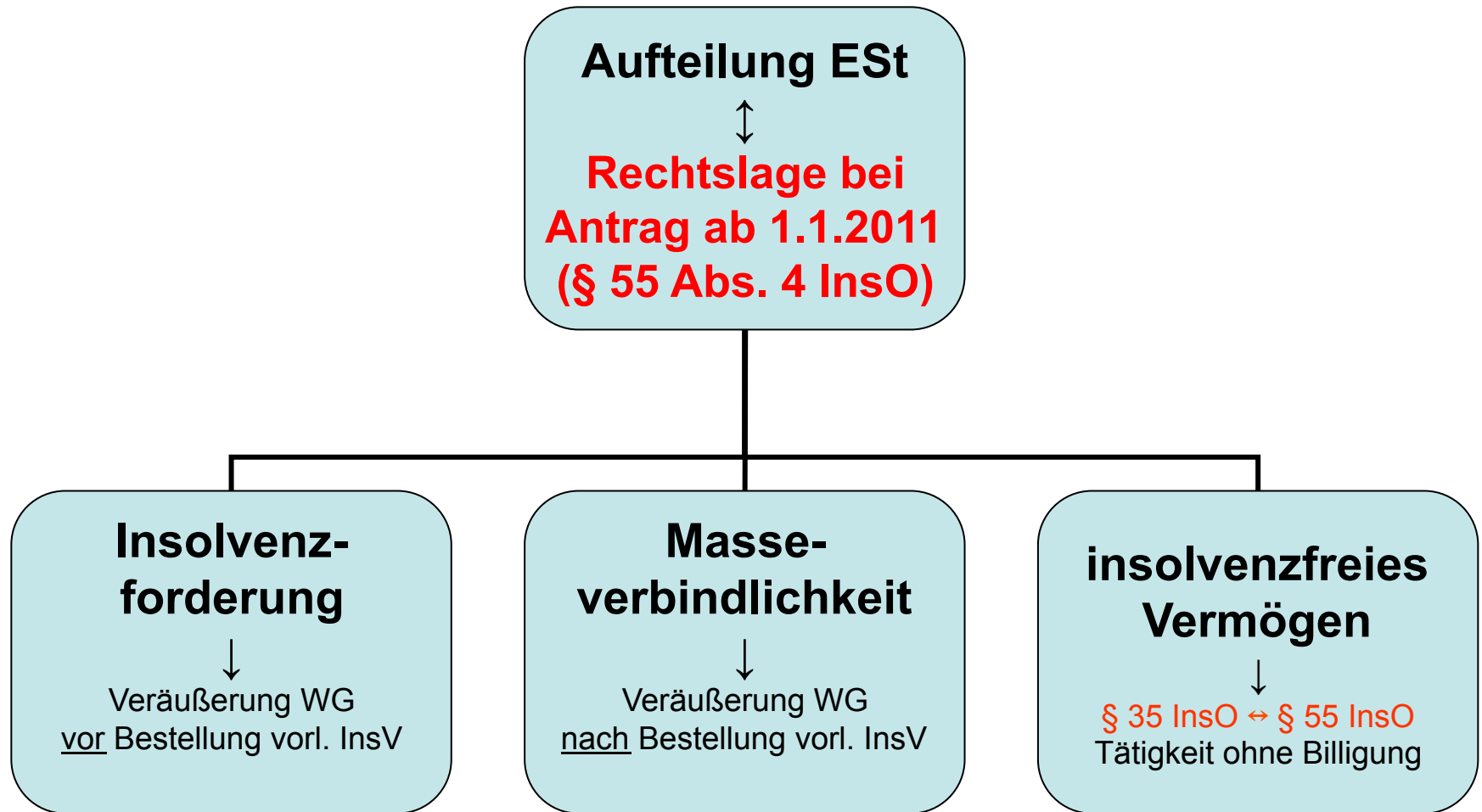


# Aufteilung der ESt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten





# Aufteilung der ESt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



# Stellungnahme zu § 55 Abs. 4 InsO

- **Kurze Stellungnahme zur Neuregelung des § 55 Abs. 4 InsO:**

- Verhältnis **§ 55 Abs. 4 InsO** zu § 34 Abs. 3 AO „unklar“, da Reichweite der „Fiktion“ steuer- u. insolvenzrechtlich fraglich; Folgeprobleme, z.B.:  
Mitwirkungspflichten, Buchführungspflicht, Haftung, Betriebsaufspaltung, Organschaft etc.
- Verhältnis **§ 55 Abs. 2 InsO** zu § 34 Abs. 3 AO inhaltlich hinreichend bestimmt, daher gefestigte Rechtsprechung für Mitwirkungspflichten, Buchführungspflicht, Haftung, Betriebsaufspaltung, Organschaft etc.
- Vorläufiger „starker“ InsV hat eine eindeutige Pflichtenposition, da er Vermögensverwalter i.S.d. § 34 Abs. 3 AO ist, dies gilt jedoch trotz der Neuregelung in § 55 Abs. 4 InsO m.E. so nicht für den vorl. „schwachen“ InsV.

# Literaturhinweise ↔ § 55 Abs. 4 InsO

## ● Literaturhinweise zur Neuregelung:

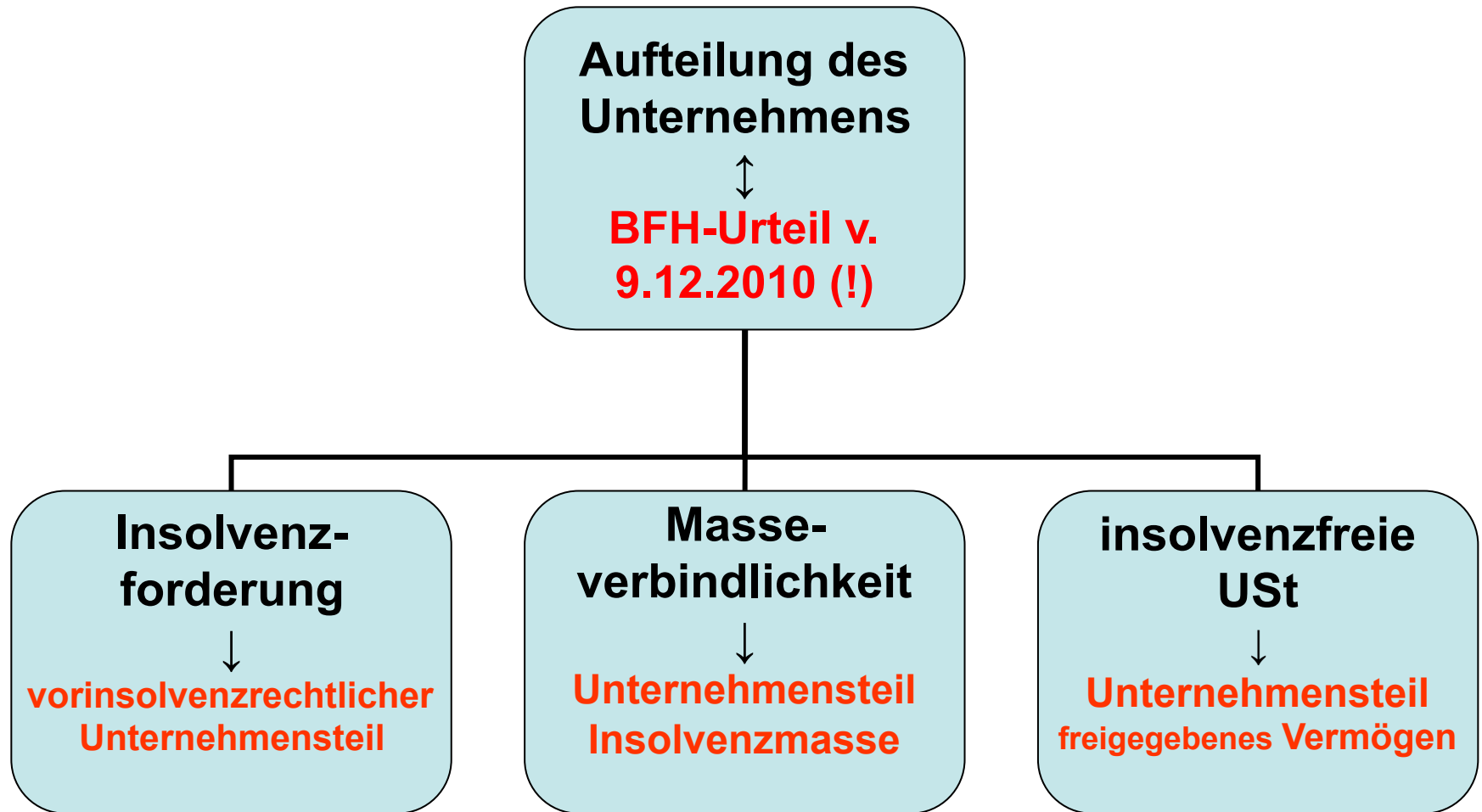
- *Wimmer*, Die insolvenzrechtlichen Bestimmungen des HaushaltsbegleitG 2011, jurisPR-InsR 23/2010 Anm. 1 v. 25.11.2010.
- *Marotzke*, Sinn und Unsinn einer insolvenzrechtlichen Privilegierung des Fiskus, ZInsO 2010, S. 2163 ff.
- *Stapper*, Finaler Todesschuss durch den behandelnden Arzt oder das Fiskusprivileg im Insolvenzrecht, ZInsO 2010, S. 1880 ff.
- *Pape*, Erleichterung der Sanierung von Unternehmen durch Insolvenzverfahren bei gleichzeitiger Abschaffung der Gläubigergleichbehandlung?, ZInsO 2010, S. 2155 ff.
- *Gundlach/Rautmann*, Änderung ...; DStR 2011, S. 82 ff.
- *Klaas/Zimmer*, Anzeige der Masseunzulänglichkeit ..., ZInsO 2011, S. 666 ff.
- *Onusseit*, Zur Neuregelung des § 55 Abs. 4 InsO, ZInsO 2011, S. 641 ff.
- *Heinze*, USt als Masseverb. i.S.d. § 55 Abs. 4 InsO; ZInsO 2011, S. 603 ff.

# Literaturhinweise ↔ § 55 Abs. 4 InsO

## • Literaturhinweise zur Neuregelung:

- *Kahlert*, „Wiedereinführung“ des Fiskusvorrechts im Insolvenzverfahren? – Die Fiskusvorrechte sind schon lange da!, ZIP 2010, S. 1274 ff.
- *Kahlert*, Fiktive Masseverbindlichkeiten ..., ZIP 2011, S. 401 ff.
- *Bauer*, Insolvenzgläubiger als Einnahmequelle des Fiskus und der Sozialversicherung?, ZInsO 2010, S. 1917 ff.
- *Uhländer*, Steuern als Masseverbindlichkeiten i.S.d. § 55 Abs. 4 InsO, AO-StB Heft 3/2011, S. 84-87
- *Zimmer*, Haushaltsbegleitgesetz 2011 (§ 55 Abs. 4 InsO) – erste Anwendungsprobleme, ZInsO 2010, S. 2299 ff.
- Weitere Beiträge: *Smid*, DZWIR 2011, S. 133 ff.; *Weiland*, DZWIR 2011, S. 224 ff.;  
*Roth*, Anfechtbarkeit von USt-Forderungen gem. § 55 Abs. 4 InsO, ZInsO 2011, S. 1779 ff.

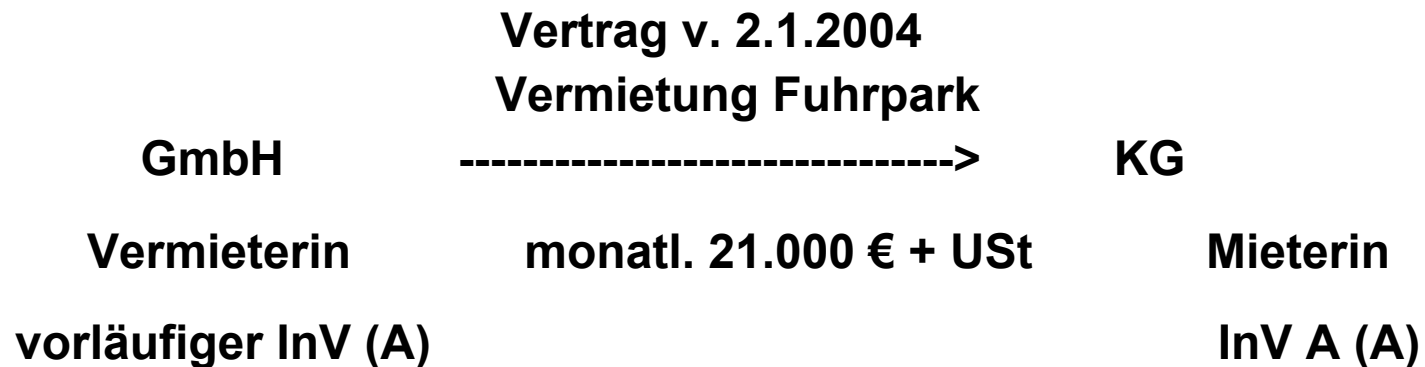
# Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten



# Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

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

- Sachverhalt:



**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

# 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. BFH v. 5.5.2011, X B 155/09

# 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



# 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.

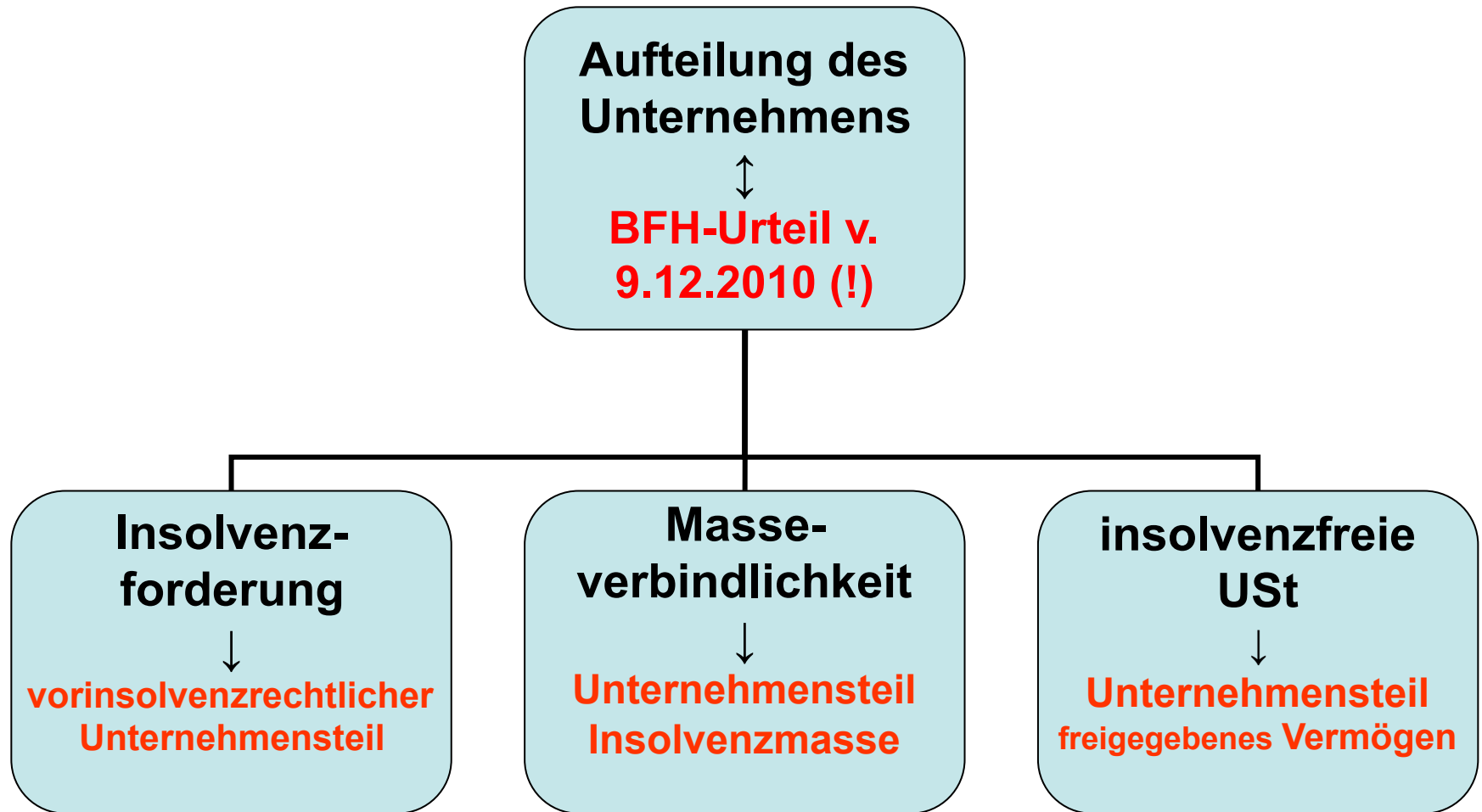
# Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

**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



# 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.

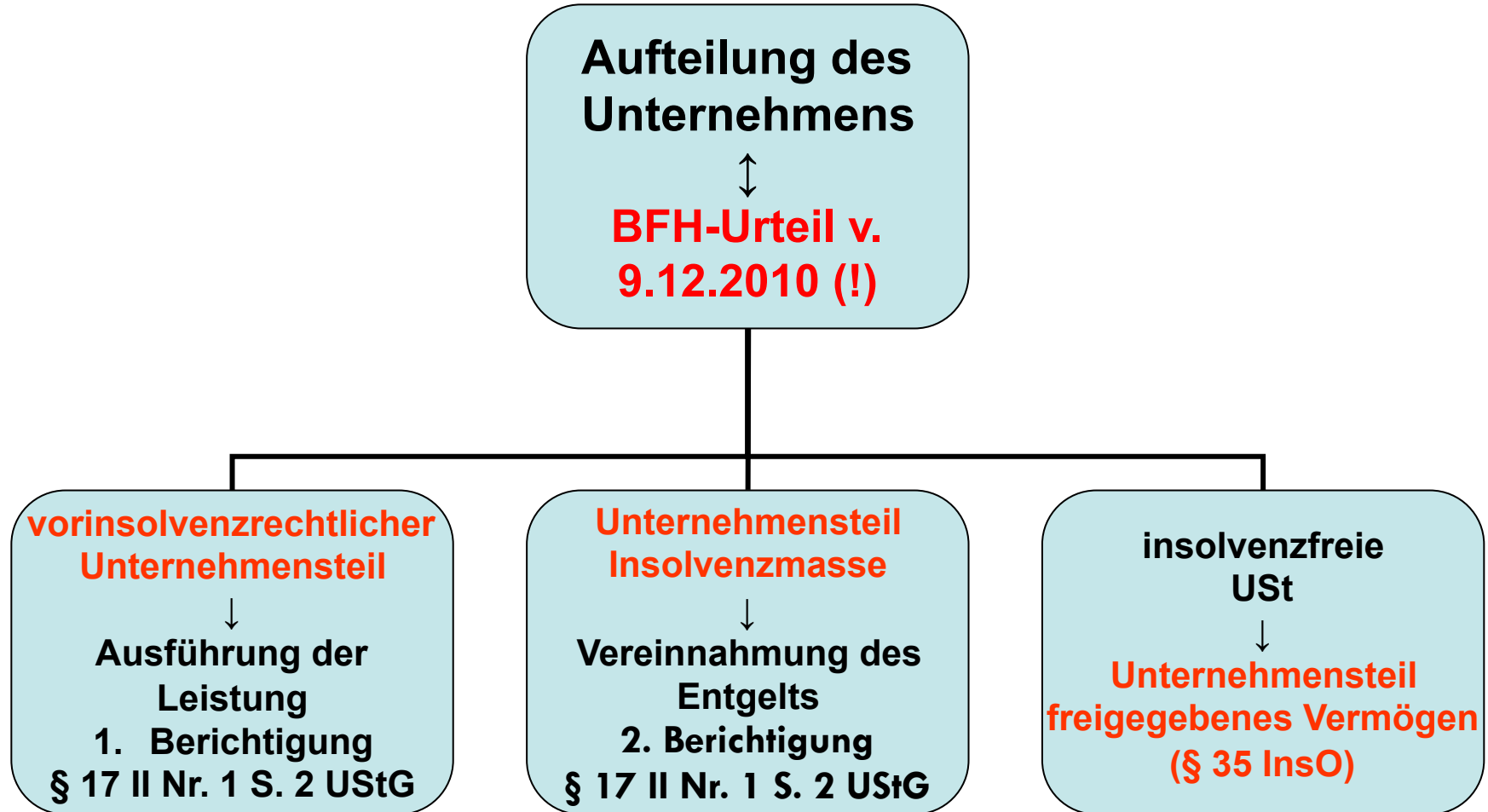
# Besteuerungsverfahren ↔ USt aus Umsätzen vor Eröffnung

**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.

# Aufteilung der USt als Insolvenzforderung ↔ Masseverbindlichkeiten





# Aufrechnung in der Insolvenz

## **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.

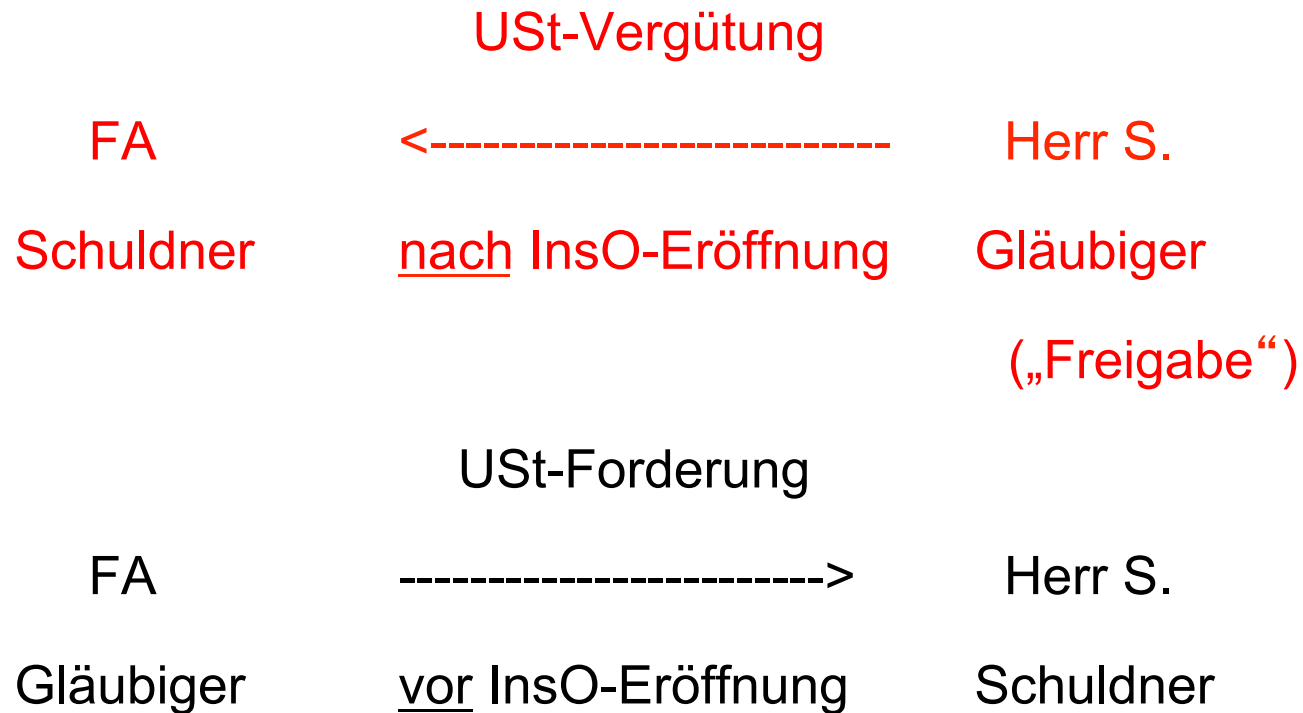
Die gegen Herrn S festgesetzte USt-Vorauszahlung 2007 beträgt ./.. ... EUR, besteht also in einem Vergütungsanspruch. Das FA hat diesen Betrag mit seiner offenen USt-Forderung aus der Zeit vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens sowie mit während des Verfahrens entstandenen VerspZ und SZ verrechnet.

Abrechnungsbescheid des FA; hiergegen Einspruch und Klage InV.

# Aufrechnung in der Insolvenz

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

- Sachverhalt:



# Aufrechnung in der Insolvenz

**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

**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 Insolvenzschnldner; 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 Insolvenzschnldners nicht entgegen.

# Aufrechnung in der Insolvenz

**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

**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.

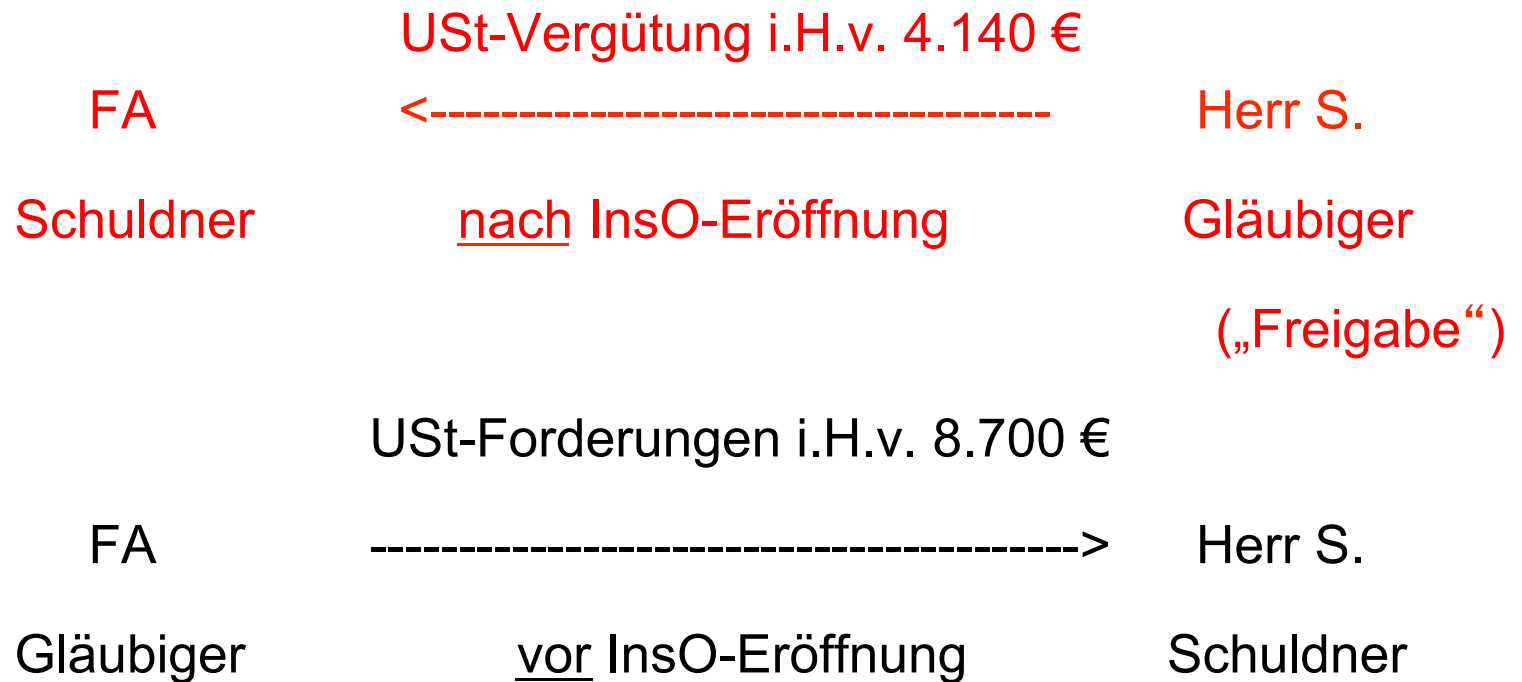
Gegen diesen Anspruch hat das FA die Aufrechnung mit USt-Forderungen für 01/2003 und 02/2003 erklärt.

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

# Aufrechnung in der Insolvenz

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

• Sachverhalt:



# Aufrechnung in der Insolvenz

**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

**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

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

- **Sachverhalt:**

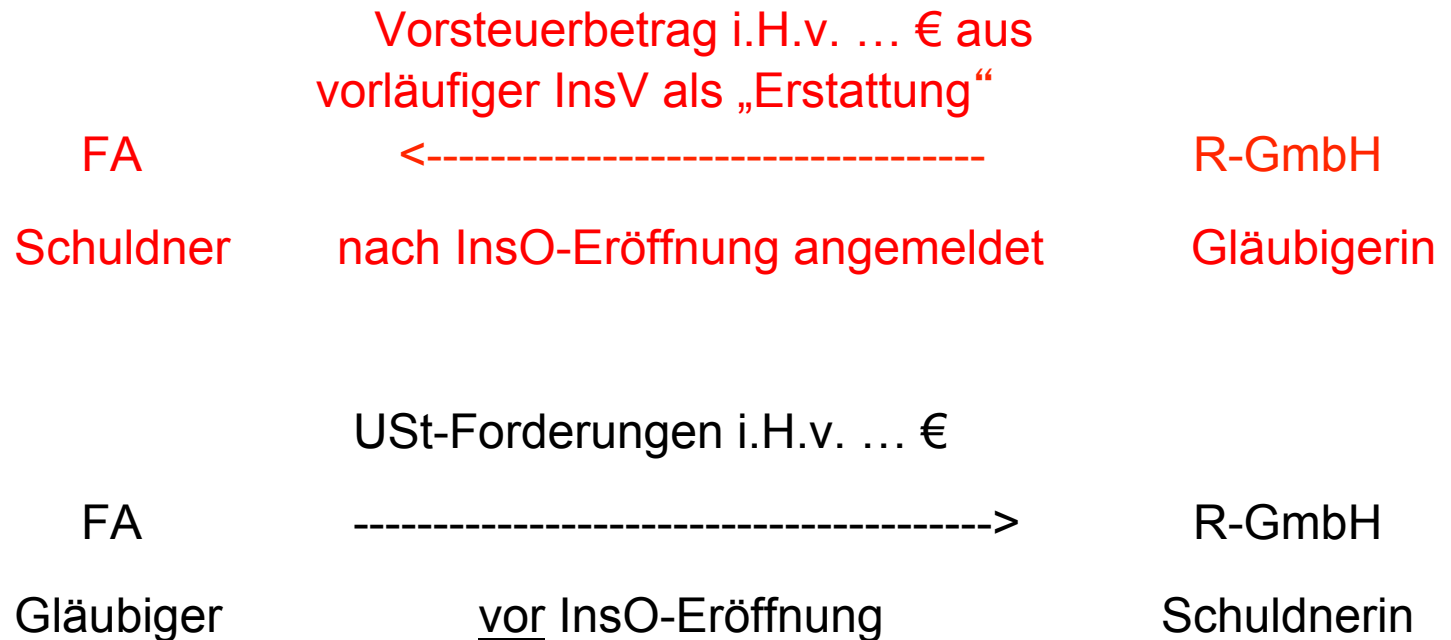
Über das Vermögen der R-GmbH wurde am 16.12.2002 das Insolvenzverfahren eröffnet. Für eine vorausgegangene Tätigkeit als vorläufiger InsV seit dem 11.11.2002 wurde im Jahr 2003 eine Vergütung i.H.v. ... EUR festgesetzt. Den darin enthaltenen USt-Betrag hat der InsV für die R-GmbH als Vorsteuer in der 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

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

• Sachverhalt:



# Aufrechnung in der Insolvenz

**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

**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:**

- ▶ Verhältnis der BFH-Rspr. zu **§ 55 Abs. 4 InsO n.F.?**
- ▶ 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**



# „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.

# „kalte Zwangsversteigerung“ und „kalte Zwangsverwaltung“

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

- **Entscheidungsgründe:**

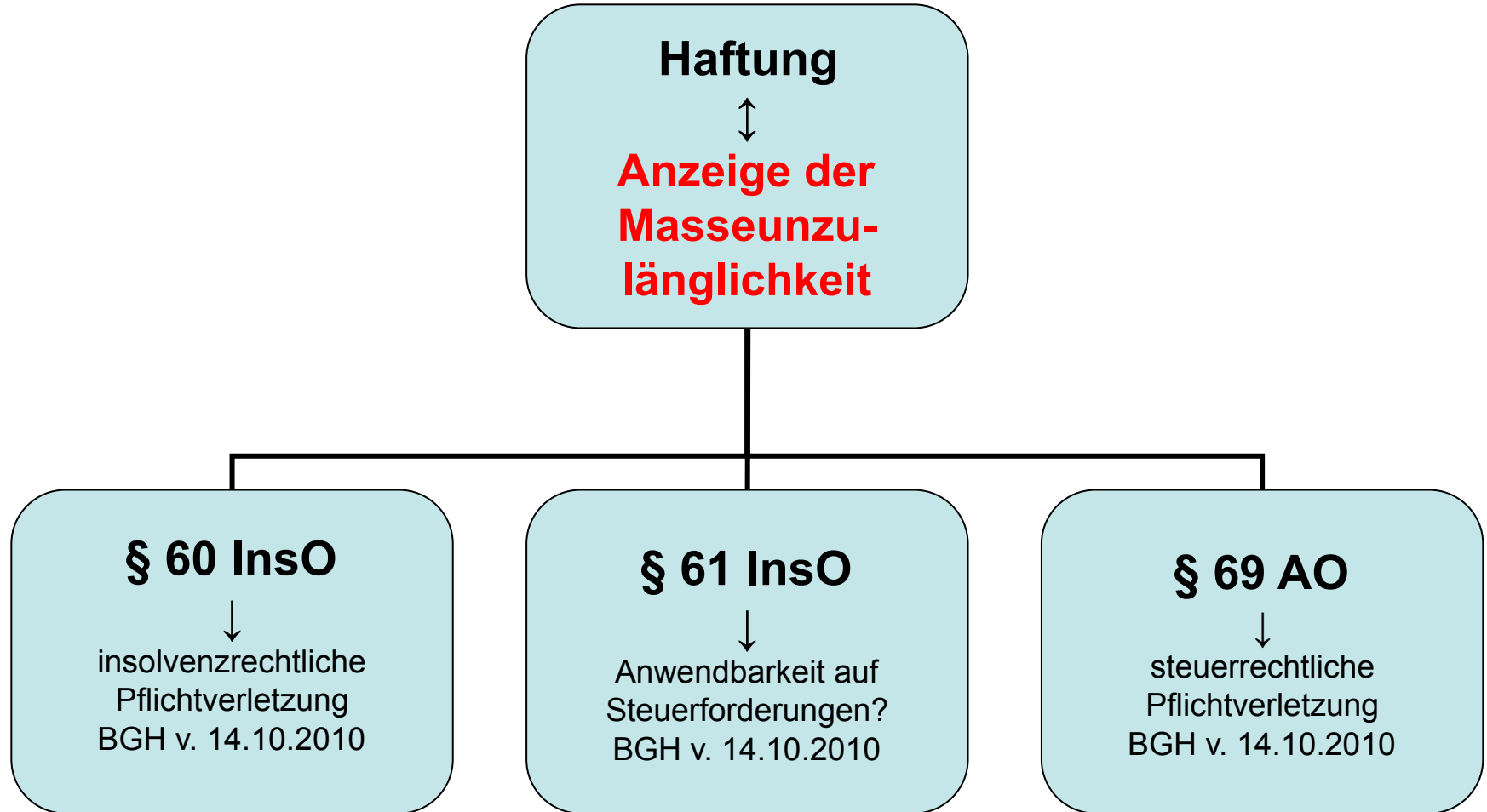
Vergleichbares gilt für die freihändige Verwaltung grundpfandrechtsbelasteter Grundstücke durch den InsV. Der InsV hätte sich gem. § 165 InsO darauf beschränken können, die Zwangsverwaltung zu dulden. Der Anteil von 9 is 15 % aus den realisierten Kaltmieten als „Inkassogebühren“ stellt ein Leistungsentgelt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

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

# Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- Verhältnis **§ 55 Abs. 4 InsO** ↔ **§§ 208 ff. InsO** ↔ **Haftung des (vorl.) InsV**  
inhaltlich nicht hinreichend bestimmt (vgl. BGH-Beschluss v. 14.10.2010, s.u.)
  - „Sind die Kosten des Insolvenzverfahrens gedeckt, reicht die Insolvenzmasse jedoch nicht aus, um die fälligen sonstigen Masseverbindlichkeiten zu erfüllen, so hat der Insolvenzverwalter dem Insolvenzgericht anzuzeigen, dass Masseunzulänglichkeit vorliegt. Gleiches gilt, wenn die Masse voraussichtlich nicht ausreichen wird, um die bestehenden sonstigen Masseverbindlichkeiten im Zeitpunkt der Fälligkeit zu erfüllen.“ (§ 208 InsO)

# Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO



# Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- **BGH-Beschluss v. 14.10.2010 IX ZB 224/08; Leitsatz:**

*„Veräußert der InsV nach eingetretener Masseunzulänglichkeit Massegegenstände, gehört die dabei anfallende USt nicht zu den vorrangig zu berichtigenden Kosten des Insolvenzverfahrens.*

*Führt der InsV unter Verletzung des gesetzlichen Vorrangs der Verfahrenskosten USt an das FA ab, ist sein Anspruch auf Vergütung gegen die Staatskasse entsprechend zu kürzen.“*

- **Sachverhalt:**

15.01.2004 Beschluss Eröffnung des Insolvenzverfahrens

15.01.2004 Beschluss Stundung der Verfahrenskosten

05.02.2004 Anzeige der Masseunzulänglichkeit durch InsV

Folgezeit Verwertung von AV durch InsV und Abführung der USt an FA

# Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- **BGH-Beschluss v. 14.10.2010 IX ZB 224/08**
  - Befriedigungsreihenfolge des § 209 InsO gilt auch, wenn dem Schuldner die Verfahrenskosten gestundet werden.
  - Hält der InsV die Reihenfolge nicht ein, ist sein Erstattungsanspruch gegen die Staatskasse nach § 63 Abs. 2 InsO entsprechend zu kürzen.
  - USt ≠ „unausweichliche Verfahrenskosten“ i.S.d. §§ 209, 207, 27, 54 InsO
  - „Unvermeidbare Steuerberatungskosten“ ggf. als Auslagen erstattungsfähig.
  - **InsV droht bei Nichtabführung der USt im Falle der Anzeige der Masseunzulänglichkeit keine Haftung aus §§ 60, 61 InsO o. §§ 191, 69, 34 AO.**

# Haftungsfragen ↔ § 55 Abs. 4 InsO

- **BGH-Beschluss v. 14.10.2010 IX ZB 224/08**
  - **§ 69 AO** sanktioniert nicht die Begründung von Steuerpflichten. Der Vertreter des Schuldners ist auch in Zeiten der Krise nicht verpflichtet, von Geschäften Abstand zu nehmen, weil diese USt auslösen, die voraussichtlich nicht beglichen werden kann.
  - **§ 60 InsO** greift nicht, da keine insolvenzspezifische Pflichtverletzung.
  - **§ 61 InsO** ist ebenfalls nicht anwendbar, da die Norm nur dem Schutz von Gläubigern, die für o. im Zusammenhang mit ihrem Anspruch gegen die Masse eine Gegenleistung erbringen, dient. Dies sei beim Gläubiger einer Steuerforderung nicht der Fall.