Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/indirekte-steuern-zoll/bmf-umsatzsteuerrechtliche-leistungsbeziehungen-bei-der-verwertung-von-sicherheitsgut-im-insolvenzverfahren.html

24.06.2014

Indirekte Steuern/Zoll

BMF: Umsatzsteuerrechtliche Leistungsbeziehungen bei der Verwertung von Sicherheitsgut im Insolvenzverfahren

Hintergrund
Das Schreiben des BMF vom 30.04.2014 bezieht sich auf das Urteil des BFH vom 28.07.2011 (V R 28/09) und befasst sich mit den umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen bei der Verwertung von Sicherheitsgut im Insolvenzverfahren.

Dabei hat das BMF nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder die nachfolgenden Punkte klargestellt:

1. Kalte Zwangsvollstreckung und kalte Zwangsverwaltung bei der Verwertung von Grundstücken
2. Verwertung von sicherungsübereigneten beweglichen Gegenständen durch den Insolvenzverwalter

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 28.07.2011 (V R 28/09) – entgegen der bisherigen Rechtsprechung – entschieden, dass eine steuerbare Leistung auch bei der freihändigen Verwertung nach § 166 Abs. 1 InsO von Sicherheitsgut durch den Insolvenzverwalter vorliegt.

Weiterhin enthalten die Urteilsgrundsätze auch generelle Ausführungen zu den umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen bei der Verwertung von Sicherheitsgut im Insolvenzverfahren.

Das BMF hat den UStAE seinen Ausführungen entsprechend angepasst.

Verwaltungsanweisung
Kalte Zwangsvollstreckung und kalte Zwangsverwaltung bei der Verwertung von Grundstücken: Bei der sog. kalten Zwangsvollstreckung bzw. -verwaltung handelt es sich um nicht feststehende Rechtsbegriffe, die hauptsächlich die verschiedenen Verwertungshandlungen eines Insolvenzverwalters bei der Verwertung grundpfandrechtsbelasteter Grundstücke im Insolvenzverfahren außerhalb einer Zwangsvollstreckung zum Inhalt haben. Ziel der jeweiligen Handlung ist die freihändige Veräußerung des Grundstückes bzw. der Mieteinzug zugunsten der Gläubiger durch den Insolvenzverwalter.

Der BFH hat entschieden, dass bei einer freihändigen Veräußerung eines grundpfandrechtsbelasteten Grundstücks durch den Insolvenzverwalter aufgrund einer mit dem Grundpfandgläubiger getroffenen Vereinbarung - neben der Lieferung des Grundstücks durch die Masse an den Erwerber - eine steuerpflichtige entgeltliche Geschäftsbesorgungsleistung der Masse an den Grundpfandgläubiger vorliegt, sofern der Insolvenzverwalter vom Verwertungserlös einen bestimmten Betrag für die Masse einbehalten darf (vgl. BFH-Urteile vom 18. August 2005, V R 31/04, BStBl 2007 II S. 183, und vom 28. Juli 2011, V R 28/09, BStBl 2014 II S. xxx). Der einbehaltene Betrag ist die Gegenleistung des Gläubigers für die Leistung der Masse.

Verwertung von sicherungsübereigneten beweglichen Gegenständen durch den Insolvenzverwalter: Der Insolvenzverwalter kann dem Gläubiger die Verwertung nach § 170 Abs. 2 InsO überlassen oder die Verwertung freihändig unter Ausübung des Verwertungsrechts nach § 166 Abs. 1 InsO vornehmen. Die unter Abschnitt 1.2 UStAE dargestellten Grundsätze zum Doppel- bzw. Dreifachumsatz finden auch bei der Verwertung sicherungsübereigneter Gegenstände im Insolvenzverfahren Anwendung.

a) Veräußert der Insolvenzverwalter das Sicherungsgut im Namen des Sicherungsnehmers/Gläubigers, liegt ein Doppelumsatz vor. Im Rahmen dieses Doppelumsatzes liefert der Insolvenzverwalter das Sicherungsgut als Vertreter der Masse im Zeitpunkt der Verwertung an den Sicherungsnehmer/Gläubiger, welcher seinerseits zeitgleich das Sicherungsgut an den Erwerber weiterliefert. Das Entgelt für die Lieferung der Masse an den Gläubiger entspricht dann dem Betrag in Höhe der Schuldbefreiung, die sich

für die Masse aufgrund der Verwertung durch den Gläubiger ergibt. Die vorweg zu begleichenden Kosten der Feststellung nach § 170 Abs. 2 InsO (Feststellungskostenpauschale) gehören dabei nicht zum Entgelt (vgl. Rz. 28 des o. a. BFH-Urteils vom 28. Juli 2011, V R 28/09).

b) Macht der Insolvenzverwalter von seinem Verwertungsrecht nach § 166 Abs. 1 InsO Gebrauch, ist von einer Geschäftsbesorgungsleistung der Masse an den Sicherungsnehmer/Gläubiger auszugehen. Bei der Verwertung beweglicher Gegenstände findet jedoch ein Dreifachumsatz statt, in welchem die Geschäftsbesorgungsleistung aufgeht.

Da der Insolvenzverwalter bei der eigentlichen Lieferung des Sicherungsgutes an den Erwerber im Namen der Masse auftritt, ist diese Lieferung der Masse zuzurechnen. Der Insolvenzverwalter erbringt diesen Umsatz jedoch wie ein Kommissionär für Rechnung des Sicherungsnehmers/Gläubigers, weil durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens Verwertungsreife eingetreten ist (BFH-Urteil vom 23. Juli 2007 V R 27/07, BStBl 2010 II S. 859). Der Lieferung an den Erwerber ist deshalb über § 3 Abs. 3 UStG eine fiktive Lieferung des Sicherungsnehmers/Gläubigers als Kommittent an die Masse vorgeschaltet, in welcher die an sich vorliegende Geschäftsbesorgungsleistung aufgeht (vgl. Rz. 29 des o. a. BFH-Urteils vom 28. Juli 2011, V R 28/09). Im Rahmen dieses Kommissionsgeschäfts sind die Kosten der Feststellung und Verwertung nach § 170 Abs. 1 in Verbindung mit § 171 InsO umsatzsteuerlich genauso zu behandeln wie die Provisionen des Kommissionärs bei einem üblichen Verkaufskommissionsgeschäft.

Der Sicherungsnehmer/Gläubiger kann das Sicherungsgut jedoch nur dann an die Masse liefern, wenn er selbst hieran Verfügungsmacht erhalten hat. Dies bedingt, dass die Sicherungsübereignung im Zeitpunkt der Verwertung zu einer Lieferung der Masse an den Sicherungsnehmer/Gläubiger geführt hat. Das Entgelt für diese Lieferung besteht in dem Betrag, um den die Masse von ihren Schulden gegenüber dem Sicherungsnehmer/Gläubiger befreit wird.

Anmerkung
Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn für vor dem 01.07.2014 ausgeführte Umsätze die Beteiligten übereinstimmend

- in den dargestellten Sachverhalten bei der Verwaltung des grundpfandrechtsbelasteten Grundstücks (kalte Zwangsverwaltung) von einem nichtsteuerbaren Vorgang oder
- in den dargestellten Sachverhalten unter Berufung auf die nunmehr überholten Regelungen des Abschnitt 1.2 Abs. 1b UStAE a.F. nicht von einem Doppel- bzw. Dreifachumsatz bei der Verwertung eines sicherungsübereigneten Gegenstands ausgegangen sind.

Fundstelle
BMF, Schreiben vom 30.04.2014, IV D 2 – S 7100/07/10037

Weitere Fundstellen
BFH, Urteil vom 28.07.2011, V R 28/09
BFH, Urteil vom 18.08.2005, V R 31/04
BFH, Urteil vom 23.07.2007, V R 27/07

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.