Update zum Sanierungs- und Insolvenzsteuerrecht

Dezember 2020

Der Bundesfinanzhof und das Bundesverwaltungsgericht haben drei für die tägliche Praxis des Insolvenzverwalters relevante Urteile veröffentlicht, wenn auch mit ernüchterndem Inhalt für die Insolvenzverwalter. „Nichtstun schützt vor Masseverbindlichkeit nicht." So lässt sich das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 7. Juli 2020 zum Thema der Entstehung von Masseverbindlichkeiten bei Zwangsversteigerung eines Grundstücks durch einen absonderungsberechtigten Grundpfandgläubiger ohne Zutun des Insolvenzverwalters zusammenfassen. Ebenso wenig überraschend fällt das Ergebnis der Auseinandersetzung des Bundesfinanzhofs mit der Frage der Anwendung des § 55 Abs. 4 InsO auf Vorsteuervergütungsansprüche aus. Und auch das Bundesverwaltungsgericht hat in Sachen Auskunftsanspruch des Insolvenzverwalters gegen Steuerbehörden zugunsten des Fiskus entschieden.

Einkommensteuer als Masseverbindlichkeit bei Zwangsversteigerung eines Grundstücks durch einen absonderungsberechtigten Grundpfandgläubiger →

§ 55 Abs.4 InsO ist nur auf Verbindlichkeiten, nicht jedoch auf Vergütungsansprüche zugunsten der Masse anzuwenden →

Kein datenschutzrechtlicher Auskunftsanspruch des Insolvenzverwalters gegen Steuerbehörden hinsichtlich Steuerkonto des Schuldners →

Kontakt | Impressum →

Einkommensteuer als Masseverbindlichkeit bei Zwangsversteigerung eines Grundstücks durch einen absonderungsberechtigten Grundpfandgläubiger

BFH, Urteil vom 07.07.2020 – X R 13/19

Die Einkommensteuer auf den Veräußerungsgewinn, der aus einer von einem absonderungsberechtigten Grundpfandgläubiger betriebenen Zwangsversteigerung eines Grundstücks auch ohne Zutun des Insolvenzverwalters resultiert, ist als Masseverbindlichkeit zu qualifizieren, wenn das Grundstück zur Insolvenzmasse gehört und dieses nicht durch den Insolvenzverwalter freigegeben wurde.

Im zugrundeliegenden Sachverhalt betrieben die absonderungsberechtigten Gläubiger die Zwangsversteigerung des mit einer Grundschuld belasteten Grundstücks. Die auf den Veräußerungsgewinn entfallende Einkommensteuer wertete das Finanzamt als Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO. Hiergegen wandte sich der Insolvenzverwalter mit der Begründung, die Zwangsversteigerung erfolgte ohne sein Zutun und ohne seine Zustimmung. Das Versteigerungsverfahren habe sich außerhalb seiner Verwertungsbefugnisse bewegt. Dritte könnten keinen steuerauslösenden Besteuerungstatbestand verwirklichen und nicht nach ihrem Ermessen Verbindlichkeiten zu Lasten der Insolvenzmasse begründen. Zudem ist der Erlös aus der Zwangsversteigerung nicht zur Insolvenzmasse geflossen und hat selbige somit nicht vermehrt.

Der BFH hingegen sah die Voraussetzungen des § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO als erfüllt. Masseverbindlichkeiten sind die Verbindlichkeiten, die durch Handlungen des Insolvenzverwalters oder in andere Weise durch Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Insolvenzmasse begründet werden. Das versteigerte Grundstück war Bestandteil der Insolvenzmasse und wurde vom Insolvenzverwalter nicht freigegeben. Auch den Einwand des Insolvenzverwalters, die Zwangsversteigerung des Grundstücks erfolgte ohne seine Zustimmung und sein Zutun wies der BFH zurück. In Anlehnung an seine Rechtsprechung zur Beteiligung eines Insolvenzschuldners an einer Personengesellschaft führt der BFH aus, dass die auf den Gewinn aus der Versteigerung entfallende Einkommensteuer eine „in anderer Weise" durch die Verwaltung bzw. Verwertung der Insolvenzmasse begründete Masseverbindlichkeit sei. Auch wenn wie vorliegend ein Dritter die Handlung vornimmt, so ist Anknüpfungspunkt allein der Umstand, dass das Grundstück bis zur Verwertung mit Willen des Insolvenzverwalters Teil der Insolvenzmasse war. Der Insolvenzverwalter muss die entstehende Einkommensteuer als Verbindlichkeit gegen die Masse gelten lassen.

Die Annahme von Masseverbindlichkeiten scheidet auch nicht deshalb aus, weil der Versteigerungserlös nicht zur Insolvenzmasse geflossen ist.

Praxishinweis:

Bei einer mit Absonderungsrechten belasteten Insolvenzmasse raten wir zu einer rechtzeitigen Prüfung dahingehend, ob eine (auch durch den Schuldner) vorgenommene Verwertung des belasteten Vermögensgegenstands zu einem Nettozufluss (Übererlös abzgl. potentielle Steuerlast) oder zu einer Belastung der Insolvenzmasse führt. Ist Letzteres der Fall, sollte der mit einem Absonderungsrecht belastete Vermögensgegenstand, wenn nicht andere Gründe dagegensprechen, unbedingt freigegeben werden.

§ 55 Abs.4 InsO ist nur auf Verbindlichkeiten, nicht jedoch auf Vergütungsansprüche zugunsten der Masse anzuwenden

BFH, Urteil vom 23.07.2020 – V R 26/19

Gemäß dem Urteil des BFH findet die Regelung des § 55 Abs. 4 InsO nur auf Verbindlichkeiten aus dem Zeitraum des vorläufigen Insolvenzverfahrens, nicht jedoch auf Vorsteuervergütungsansprüche dieses Zeitraums Anwendung.

Strittig war die Festsetzung des sich aus den Voranmeldungszeiträumen der vorläufigen Insolvenzverwaltung insgesamt ergebenden Vorsteuerüberhangs. Sowohl das Finanzamt als auch die Vorinstanz, das FG Münster (Urteil v. 12.06.2019, Az.: 5 K 166/19 U) gelangten zu der Auffassung, dass der aus dem Zeitraum der vorläufigen Insolvenzverwaltung resultierende Vorsteuerüberhang nicht der Insolvenzmasse, sondern dem vorinsolvenzlichen Unternehmensteil zuzuordnen sei. Der Insolvenzverwalter begehrte hingegen die Festsetzung zur Insolvenzmasse und die Verrechnung mit Umsatzsteuerverbindlichkeiten aus dem Zeitraum nach Insolvenzeröffnung.

Der BFH schloss sich der Auffassung der Vorinstanz an. Auf einen aus dem Zeitraum der vorläufigen Insolvenzverwaltung resultierenden Vorsteuervergütungsanspruch findet § 55 Abs. 4 InsO keine Anwendung. Maßgeblich hierfür ist der auf Verbindlichkeiten eingeschränkte Wortlaut des § 55 Abs. 4 InsO, wonach nur Steuerverbindlichkeiten aus dem Zeitraum des vorläufigen Insolvenzverfahrens den Masseverbindlichkeiten zugewiesen werden. Der Vorsteuervergütungsanspruch ist somit gegenüber dem vorinsolvenzlichen Unternehmensteil festzusetzen und damit auch in der Regel mit Insolvenzforderungen aufrechenbar.

Damit folgt der BFH auch der bereits im BMF-Schreiben vom 20.05.2015 (IV A 3 – S 0550/10/10020 – 05) vertretenen Auffassung der Finanzverwaltung.

Praxishinweis:

Es gibt keine Verpflichtung die Voranmeldungszeiträume der vorläufigen Insolvenzverwaltung erst nach Verfahrensöffnung zu erklären, damit ein etwaiger verbleibender Erstattungsanspruch nach Saldierung des gesamten Eröffnungsverfahrens ermittelt werden kann. Im Gegenteil, der »schwache« vorläufige Insolvenzverwalter ist kein Vermögensverwalter i.S.d. § 34 AO, somit bleibt der Schuldner bis zur Verfahrenseröffnung Steuersubjekt und damit grundsätzlich verpflichtet Steuererklärungen einzureichen. Werden die Umsatzsteuervoranmeldungen durch den oder für den Schuldner bereits im vorläufigen Verfahren eingereicht, verbleibt zumindest die Chance auf Erstattung eines erklärten Vorsteuerüberhangs. Unabhängig davon verbleibt natürlich die Möglichkeit, gem. § 96 InsO unzulässige Aufrechnungen geltend zu machen.

Kein datenschutzrechtlicher Auskunftsanspruch des Insolvenzverwalters gegen Steuerbehörden hinsichtlich Steuerkonto des Schuldners

BVerwG (6. Senat), Urteil vom 16.09.2020 – 6 C 10.19

Nach dem Urteil des BVerwG hat der Insolvenzverwalter keinen Anspruch auf Auskunft gegen die Finanzbehörden. Der Auskunftsanspruch des Art. 15 DSGVO gilt nur für die betroffene Person i.S.d. Art. 4 Nr. 1 DSGVO. Der Insolvenzverwalter ist hinsichtlich der Steuerdaten des Insolvenzschuldners keine betroffene Person.

Der Kläger war Insolvenzverwalter und begehrte vom Finanzamt einen Auszug aus dem Steuerkonto des Schuldners. Durch den Auszug aus dem Steuerkonto würde der Insolvenzverwalter die Möglichkeit erhalten, potentiell anfechtungsrelevante Sachverhalte zu ermitteln. Sein Begehren stützte der Insolvenzverwalter zunächst auf das Niedersächsische Landesdatenschutzrecht, später auf Art. 15 DSGVO.
Zwar räumt Art. 15 DSGVO einer betroffenen Person das Recht ein, von einem für die Datenverarbeitung Verantwortlichen Auskunft über die sie betreffenden personenbezogenen Daten zu erlangen. Das BVerwG kam aber zu dem Schluss, dass der Insolvenzverwalter hinsichtlich der personenbezogenen Daten des Schuldners keine betroffene Person i.S.d. Art. 4 Nr. 1, 15 Abs. 1 DSGVO ist. Betroffene Person ist lediglich die natürliche Person, auf die sich die personenbezogenen Daten beziehen, nicht jedoch der Insolvenzverwalter hinsichtlich der personenbezogenen Daten des Insolvenzschuldners. Auch geht der Auskunftsanspruch des Insolvenzschuldners nicht gemäß § 80 Abs. 1 InsO in die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis des Insolvenzverwalters über. Der datenschutzrechtliche Auskunftsanspruch ist als höchstpersönliches Recht des Schuldners nicht Teil der Insolvenzmasse.

Praxishinweis:
Wir empfehlen, bereits kurz vor Stellung des Insolvenzantrags oder zu Beginn des Antragsverfahrens den Steuerberater um elektronische Abfrage des Steuerkontos zu ersuchen oder, sofern dieser keinen elektronischen Zugang hat, ein entsprechendes Auskunftsersuchen durch den Schuldner stellen zu lassen. Allerdings kann nicht ausgeschlossen werden, dass das Finanzamt unter Berufung auf §§ 32a ff. AO die Auskunftserteilung verweigert, da diese das Finanzamt in der Geltendmachung, Ausübung oder Verteidigung zivilrechtlicher Ansprüche oder in der Verteidigung gegen sie geltend gemachter zivilrechtlicher Ansprüche beeinträchtigen würde. Im Fokus der Finanzverwaltung steht hierbei die mögliche Auslotung anfechtungsrelevanter Sachverhalte. Derzeit liegt dem EuGH ein Beschluss des BVerwG vom 04.07.2019 (Az.: 7 C 31.17) vor. Der EuGH soll im Wege einer Vorabentscheidung klären, ob der deutsche Gesetzgeber die Öffnungsklausel zur Schaffung von Sonderregelungen bei der Auskunftserteilung im Steuerrecht i.S.d. Art. 23 Abs. 1 lit. j und e DSGVO falsch ausgelegt hat und ob die Regelungen des § 32 a ff. AO europarechtskonform sind.

Kontakt

Victor Frhr. von dem Bussche

Diplom-Kaufmann (lic. oec. HSG),
Steuerberater, Partner

Büro Hamburg
+49 40 35006-135 (Sekretariat)
Victor.Bussche@BRL.de

Melanie Strauß

Diplom-Kauffrau (FH),
Steuerberaterin

Büro Hamburg
+49 40 35006-135 (Sekretariat)
Melanie.Strauss@BRL.de

Hamburg
Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin
Pariser Platz 4 A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Hannover
Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

Bochum
Meinolphusstraße 6 - 10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Dortmund
Lübkestraße 3
44141 Dortmund
+49 231 108771-0

Frankfurt
Westhafenplatz 1
60327 Frankfurt
+49 69 1200 7471-10

info@BRL.de
www.brl.de

Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB
V.i.S.d.P. StB Victor Frhr. von dem Bussche

© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN