

Ditmar Weis : Anmerkung zum Urteil des BGH vom 03.04.2003 - IX ZR 93/02 -

Bei der Zwangsversteigerung von gewerblich genutzten Grundstücken hat der Eigentümer im Regelfall das Grundstück zur Umsatzsteuer optiert, d.h. er hat von denjenigen Umsätzen, für die er einen Vorsteuerabzug vornehmen kann,¹ dies auch getan. Die Option zur Umsatzsteuer ist bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen, nicht möglich, sondern nur dann, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen erfolgt. Auch bei gewerblich genutzten Grundstücken gilt dies jedoch nicht, wenn der Ersteher eine Privatperson ist. Durch den Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren erfolgt ein Eigentumswechsel und damit eine Lieferung von Seiten des Eigentümers an den Ersteher.² Dies wurde in dem im Jahr 1993 geänderten Umsatzsteuergesetz auch gesetzlich verankert.³ Die Option kann nicht mehr ausgeübt werden, wenn der für Grundstücke geltende Berichtigungszeitraum von 10 Jahren verstrichen ist, d.h. wenn seit dem umsatzsteuerpflichtigen Erwerb durch den Vollstreckungsschuldner mehr als 10 Jahre vergangen sind. Auf die mögliche Befreiung von der Umsatzsteuer⁴ kann der Grundstückseigentümer auch in der Zwangsversteigerung seines Grundstücks verzichten.⁵ Soweit über das Vermögen des Grundstückseigentümers das Konkurs- oder Insolvenzverfahren eröffnet worden ist, kann der Konkurs- oder Insolvenzverwalter die Option für die Umsatzsteuer ausüben.⁶

Daher war der Ersteher eines Grundstücks in der Zwangsversteigerung, sofern er Unternehmer ist, grundsätzlich verpflichtet, als Leistungsempfänger bei Option des Vollstreckungsschuldners zur Umsatzsteuerpflicht die Steuer von seiner Gegenleistung, nämlich dem Gebot, einzubehalten und an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen.⁷ Er war Haftungsschuldner nach § 55 UStDV. Insofern bestand hier ein krasser Widerspruch zwischen der Verpflichtung des Erstehers zur Zahlung des Meistgebots als Bruttopreis aufgrund des Zuschlags an das Gericht⁸ und der gesetzlichen Vorgabe nach dem Umsatzsteuerrecht.

Die Frage, ob die Vorschriften des ZVG oder diejenigen des Steuerrechts vorrangig sind, wurde unterschiedlich behandelt. Einige Autoren waren bereits bisher der Auffassung, dass das Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren als Nettobetrag anzusehen ist⁹. Im Gegensatz dazu vertrat Onusseit¹⁰ die Meinung, dass es sich um einen Bruttopreis handelt. Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 21.02.2002¹¹ nochmals bestätigt, dass die Zwangsversteigerung eines Grundstücks umsatzsteuerrechtlich grundsätzlich zu einer entgeltlichen Lieferung des Grundstücksveräußerers an den Ersteher führt.

¹ § 15 UStG.

² BFH BStBl. II 1986, 500 = ZIP 1986, 991.

³ § 18 Abs. 8 UStG 1993.

⁴ § 4 Nr. 9 a UStG.

⁵ § 9 UStG; BFH BStBl II 1993, S. 736 (737) = DB 1993, 1656; BFH ZIP 1986, 991 (992) = BStBl II 1986, 500 ff.

⁶ BGH WM 1987, 853 (856).

⁷ § 51 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStDV 1993.

⁸ §§ 49 Abs. 1, 107 Abs. 2 ZVG.

⁹ Stöber ZVG 17. Auflage § 81 Anm. 7.11a, Gaßner, Rpfleger 1998, 455 f.

¹⁰ Rpfleger 1995, 1.

¹¹ ZInsO 2002, 726.

Durch das StÄndG 2001 wurde diese Frage nur insoweit geklärt, als dass der Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG nur noch bis zur Abgabe von Geboten im Versteigerungstermin zulässig ist. Hierdurch ist klargestellt, dass eine nachträgliche Ausübung nach dem Versteigerungstermin nicht mehr möglich ist. Gleichzeitig wurde das in § 51 UStDV geregelte Abzugsverfahren abgeschafft und die alleinige Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, also des Erstehers bestimmt. Soweit daher der Verzicht durch den Grundstückseigentümer und Schuldner des Zwangsversteigerungsverfahrens bis zu diesem Zeitpunkt nicht erklärt wurde und dem Versteigerungsgericht nachgewiesen ist, handelt es sich bei dem Meistgebot um einen Nettobetrag. Wie stellt sich aber die Situation dar, wenn der Verzicht rechtzeitig erklärt wird?

Der Bundesgerichtshof hat nunmehr mit seinem Urteil vom 03.04.2003 diese Frage geklärt und festgestellt, dass das Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren immer ein Nettobetrag ist. Dies gilt ausdrücklich auch für den auf mitversteigertes Zubehör entfallenden Erlösanteil, wenn neben dem Grundstück auch bewegliche Gegenstände als Zubehör mitversteigert wurden und nach § 55 ZVG vom Eigentumsübergang durch den Zuschlag erfasst waren. In der Entscheidung wird darauf abgestellt, dass im Rahmen des Zwangsversteigerungsverfahrens nur die Vorschriften des Zwangsversteigerungsgesetzes Anwendung finden können, da steuerliche Erwägungen hier außen vor bleiben müssen. Der Ersteher ist verpflichtet, das von ihm abgegebene Meistgebot im Verteilungstermin ohne Abzug an das Versteigerungsgericht zahlen,¹² welches die Verteilung an die Gläubiger nach der Rangfolge des § 10 Abs. 1 ZVG vornimmt. Wegen möglicherweise auftretender steuerrechtlicher Gründe können die gesetzlichen Vorgaben des Zwangsversteigerungsgesetzes nicht abgeändert werden.

Das Urteil ist aus Sicht einer Bank als Grundpfandgläubigerin zu begrüßen, denn es bringt für sie und auch für den Ersteher die notwendige Rechtssicherheit und Klarheit, die für die am Zwangsversteigerungsverfahren Beteiligten herrschen soll. Da es sich bei dem im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens abgegebenen Meistgebot um einen Nettobetrag handelt, kann auch der mögliche Verzicht auf die Steuerbefreiung bis zum Versteigerungstermin den Erlös der Grundpfandgläubiger nicht schmälern, da dieser im Verteilungstermin entsprechend der Rangfolge des § 10 Abs. 1 ZVG an die Gläubiger verteilt wird.

Soweit der Grundpfandgläubiger im Insolvenzverfahren aufgrund seines Absonderungsrechts die Zwangsversteigerung betreibt, hat ein Insolvenzverwalter zu berücksichtigen, dass der Anspruch auf Vorsteuerkorrektur¹³ im Rahmen der sonstigen Masseverbindlichkeiten¹⁴ zu befriedigen ist. Daher wird er zur Vermeidung dieser Masseverbindlichkeiten im Zweifel zum Mittel der Option greifen müssen. Die Möglichkeit zur Option für die Umsatzsteuer liegt insbesondere dann nahe, wenn eine Vorsteuerberichtigung in einer Höhe droht, die über der Umsatzsteuer für die Grundstückslieferung liegt. Wenn der Ersteher jedoch kein Unternehmer ist, kann ihm gegenüber die Option nicht ausgeübt werden, da dies nur gegenüber einem anderen Unternehmer für dessen Unternehmen möglich ist.¹⁵

¹² §§ 49 Abs. 1, 107 Abs. 2 ZVG.

¹³ § 15a UStG.

¹⁴ § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO.

¹⁵ § 9 Abs. 1 UStG.

Die Frage, wie ein Insolvenzverwalter die Option ausübt, ist noch nicht geklärt. Da der Verzicht auf die Steuerbefreiung nur noch bis zur Aufforderung zur Abgabe von Geboten zulässig ist,¹⁶ zu diesem Zeitpunkt aber weder die Höhe des Meistgebots noch die Person des Erstehers feststehen, kann der Insolvenzverwalter vorab keine Rechnung an den Ersteher ausstellen. Es wäre hier lediglich möglich, die Ausübung der Option anzukündigen und sich zu verpflichten, anschließend dem Ersteher eine entsprechende Rechnung über das Meistgebot als Nettobetrag und offen ausgewiesener zusätzlicher Umsatzsteuer zu erteilen. Steuerschuldner ist wegen des Wegfalls des Abzugsverfahrens nur noch der Ersteher.

Die Möglichkeit der Option ist für einen Insolvenzverwalter insbesondere vor dem Hintergrund des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 16.12.2001¹⁷ wichtig. Hierin wurde entschieden, dass im Rahmen eines Konkursverfahrens die Freigabe eines Grundstücks durch den Konkursverwalter zu einer Belastung der Konkursmasse mit der anfallenden Umsatzsteuer führt. Die bisherige Auffassung, wonach bei einer echten Freigabe die Masse nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet war, wurde aufgegeben. Der Bundesfinanzhof hat ausdrücklich die bisherige Unterscheidung zwischen einer echten und einer modifizierten Freigabe aufgegeben. Alleine die Tatsache, dass der Erlös aus dem Verkauf des Grundbesitzes den Grundpfandgläubigern zugeflossen ist und damit zu einer entsprechenden Verringerung der Forderungen führt, reicht aus, um den Erlös der Insolvenzmasse zuzuordnen. Die Forderung des Finanzamts fällt unter die Massekosten des § 58 Nr. 2 KO (jetzt Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO). Dieses Urteil gilt auch im Rahmen eines Insolvenzverfahrens.

Auch die gegenteilige Meinung in der Literatur¹⁸ dürfte an der Tatsache nichts ändern, dass sich künftig der Insolvenzverwalter nicht durch eine Freigabe von der Umsatzsteuerpflicht für den Fall eines Verkaufs befreien kann. Diese Entscheidung könnte zusammen mit der vorstehenden Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 03.04.2003 sogar dazu führen, dass künftig eher freihändige Verkäufe durch einen Insolvenzverwalter im Einvernehmen mit den Grundpfandgläubigern möglich sind. Die Möglichkeit, im Rahmen eines freihändigen Verkaufs mit offenem Ausweis der Umsatzsteuer zu veräußern gibt dem Erwerber die sichere Option auf den Vorsteuerabzug. Im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens besteht diese Sicherheit nicht.

Aufgrund der Klarstellung des Bundesgerichtshofes und des Wegfalls des Abzugsverfahrens sind auch Absprachen zwischen Schuldner und Bieter nicht mehr möglich, um dem Bieter bewusst die Möglichkeit einzuräumen, unter Minderung des tatsächlichen Einsatzes aus dem Meistgebot die Vorsteuer abzuziehen und damit zunächst 16 % zu sparen.

Durch das Urteil sind zwar nicht alle möglicherweise auftretenden Probleme beseitigt, aber zumindest besteht für die am Zwangsversteigerungsverfahren Beteiligten Klarheit und Rechtssicherheit.

¹⁶ § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG.

¹⁷ WM 2002, 1605.

¹⁸ Lwowski/Tetzlaff, WuB 2002, 1099.