

von Professor Dr. Jens M. Schmittmann*, Dr. Bodo W. Brandau** und Bernhard Stroh***, Essen

Die Beachtung der umsatzsteuerlichen Vorschriften hinsichtlich der Ausstellung von Rechnungen¹ sind für jedes unternehmerische Handeln von erheblicher Bedeutung. Dies gilt sowohl für die Rechnungen, die der Unternehmer ausstellt als auch für die Rechnungen, die der Unternehmer empfängt und daraus den Vorsteuerabzug geltend machen will.

Da der Zwangsverwalter ebenso wie der Insolvenzverwalter Vermögensverwalter i.S. von § 34 Abs. 3 AO ist, hat er wie ein gesetzlicher Vertreter die steuerlichen Pflichten der verwalteten Masse zu erfüllen, § 34 Abs. 1 Satz 1 AO. Als Vermögensverwalter hat er gem. § 34 Abs. 1 Satz 2 AO insbesondere dafür zu sorgen, dass die Steuern aus den verwalteten Mitteln entrichtet werden.

Die steuerlichen Probleme im Rahmen der Zwangsverwaltung,² der Umsatzsteuer bei Immobilienverkäufen in der Insolvenz,³ der Umsatzsteuer in der Zwangsverwaltung⁴ und der Haftung des Zwangsverwalters⁵ sind bereits erörtert worden. Der vorliegende Beitrag legt seinen Schwerpunkt auf die Rechnungsanforderungen in der Zwangsverwaltung. Dies ist dann von Bedeutung, wenn es sich um kurzfristige Vermietungen (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG) handelt oder aber der Vermieter bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen zur Umsatzsteuer optiert hat (§ 9 UStG), was allerdings nur dann möglich ist, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer, der seinerseits steuerpflichtige Umsätze erbringt, für dessen Unternehmen ausgeführt wird.⁶ Bevor auf die Besonderheiten in der Zwangsverwaltung eingegangen (sub II. und III.) wird, werden zunächst sub I. die Rechnungsanforderungen und der Vorsteuerabzug thematisiert.

I. Ausstellen von Rechnungen und Vorsteuerabzug

Die Themenfelder „Ausstellung von Rechnungen“ und „Vorsteuerabzug“ gehören unmittelbar zusammen, da der Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG voraussetzt, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt.⁷

* Der Verfasser *Schmittmann* ist Dekan des Fachbereichs Wirtschaftsrecht an der FOM Hochschule für Oekonomie und Management Essen. Er lehrt dort Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Wirtschafts- und Steuerrecht. Daneben ist er als Rechtsanwalt, Fachanwalt für Insolvenzrecht, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Fachanwalt für Steuerrecht sowie Steuerberater Partner der überörtlichen Kanzlei s|t|s Schulz Tegtmeier Sozien, Essen/Duisburg/Ratingen/Dortmund/Bochum. Er ist Mitglied des Direktoriums des RIFAM Rhein-Ruhr-Institut für angewandte Mittelstandsforschung e.V., Essen/Düsseldorf.

** Der Verfasser *Brandau* ist Rechtsanwalt und Notar sowie Fachanwalt für Steuerrecht in Essen. Er ist schwerpunktmäßig für verschiedene Gerichte in Nordrhein-Westfalen als Zwangsverwalter tätig. Er ist Partner der überörtlichen Kanzlei s|t|s Schulz Tegtmeier Sozien, Essen/Duisburg/Ratingen/Dortmund/Bochum.

*** Der Verfasser *Stroh* ist Rechtsanwalt und Fachanwalt für Verwaltungsrecht. Er ist schwerpunktmäßig auf dem Gebiet der Zwangsverwaltung tätig und Partner der überörtlichen Kanzlei s|t|s Schulz Tegtmeier Sozien, Essen/Duisburg/Ratingen/Dortmund/Bochum.

¹ Vgl. auch *Schmittmann*, InsbürO 2006, 38 f.

² Vgl. *Gorris/Schmittmann*, IGZInfo 2005, 69 ff.; *Waza/Uhländer/Schmittmann*, Insolvenzen und Steuern, 9. Aufl. 2012, Rn. 671 und 2292 ff.

³ Vgl. *Schmittmann*, ZinsO 2006, 1299 ff.

⁴ So *Schmittmann*, IGZInfo 2009, 62 ff.

⁵ So *Schmittmann/Brandau/Stroh*, IGZInfo 2012, 3 ff.

⁶ So *Schmittmann/Brandau/Stroh*, IGZInfo 2012, 3 ff.

⁷ Vgl. *Küffner/von Streit*, DStR 2012, 636 ff.; *Wäger*, DB 2012, 601 ff.

1. Ausstellen von Rechnungen

a) Vorgaben der Europäischen Union

Das deutsche Umsatzsteuerrecht basiert auf den Vorgaben der Europäischen Union, insbesondere der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie.⁸ Die Regelungen hinsichtlich des Vorsteuerabzuges ergeben sich aus Art. 167 ff. MwStSystRL. Das Erteilen von Rechnungen ist Gegenstand von Art. 217 ff. MwStSystRL.

b) Begriff der Rechnung

Die deutsche Regelung wurde durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 v. 1.11.2011⁹ rückwirkend hinsichtlich der Aufstellung von Rechnungen geändert.¹⁰ Der Beitrag basiert auf dieser Rechtslage.

Gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 UStG ist Rechnung jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Ge-

- 119 -

schäftsverkehr bezeichnet wird. Von Bedeutung sind diese Fragen, wenn es sich um grds. umsatzsteuerpflichtige Vermietungsleistungen handelt, z. B. im Fall der Vermietung von Hotelzimmern, oder nachdem auf die Steuerbefreiung verzichtet worden ist (sog. „Option“).

Um seinen umsatzsteuerlichen Pflichten nachzukommen, hat der Zwangsverwalter zu prüfen, ob der Schuldner in der Vergangenheit eine Option vorgenommen hat. Vorrangig ist der Schuldner zu befragen. Legt der Schuldner keine Unterlagen vor, aus denen sich zweifelsfrei die Option ergibt, so ist durch den Zwangsverwalter pflichtgemäß beim Finanzamt eine Auskunft einzuholen. Das Steuergeheimnis (§ 30 AO) steht dieser Auskunftserteilung nicht entgegen. Zuständig ist das Finanzamt, in dessen Bezirk der Vollstreckungsschuldner (Steuerpflichtiger) seinen Sitz hat. Auf den Sitz des Zwangsverwalters kommt es nicht an.¹¹

c) Rechnungsausstellung

Ob eine Rechnung ausgestellt werden muss oder lediglich die Berechtigung zur Rechnungsausstellung besteht, ergibt sich aus § 14 Abs. 2 UStG. Führt ein Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung (§ 3 Abs. 4 Satz 1 UStG) oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück aus, ist er verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen (§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG). Bei anderen Leistungen ist der Unternehmer berechtigt, eine Rechnung auszustellen (§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG).

⁸ S. Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem v. 28.11.2006 (ABl. EU Nr. L347 S. 1, berichtigt ABl. EU 2007 Nr. L335 S. 60); zuletzt geändert durch Richtlinie 2010/88/EU v. 7.12.2010 (ABl. EU Nr. L326 S. 1).

⁹ Vgl. BGBl. I 2011, S. 2131.

¹⁰ Vgl. Radeisen, DB 2012, DB0464862.

¹¹ Vgl. im Einzelnen Gorris/Schmittmann, IGZInfo 2005, 69, 72; Schmittmann, IGZInfo 2009, 62, 63; Stöber, Zwangsversteigerungsgesetz, 19. Aufl. 2009, § 152 ZVG Rn. 15.

Eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht allerdings dann, wenn der Unternehmer einen Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist, ausführt. In diesem Fall besteht wiederum die Verpflichtung, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen (§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 UStG).

Hinsichtlich der Unternehmereigenschaft gilt Folgendes:

Ein Vermieter nutzt körperliche oder nicht körperliche Gegenstände zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen, so dass die wirtschaftliche Tätigkeit nach Art. 9 Abs. 1 Unterabsatz 2 Satz 2 MWStSystRL gegeben ist, so dass er stets Unternehmer ist.¹²

Wird ein Unternehmen von einem Zwangsverwalter im Rahmen seiner Verwaltungstätigkeit gem. § 152 Abs. 1 ZVG geführt, ist nicht der Zwangsverwalter der Unternehmer, sondern gem. Abschnitt 2.1. Abs. 7 UStAE (Umsatzsteuer-Anwendungserlass) der Inhaber der Vermögensmasse, für die er tätig wird,¹³ also der Eigentümer des Grundstücks.

Die Pflichtangaben einer ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des Umsatzsteuerrechts ergeben sich aus § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 – Nr. 9 UStG.

Gem. § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG muss eine Rechnung folgende Angaben enthalten, sofern es sich nicht um eine sog. „Kleinbetragsrechnung“ i. S. von § 33 UStDV bis zu einem Gesamtbetrag von 150 € handelt:

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers;
2. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundesamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer;
3. das Ausstellungsdatum;
4. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird (Rechnungs-Nummer);
5. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung;
6. den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung; in den Fällen des § 14 Abs. 5 Satz 1 UStG den Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts, sofern der Zeitpunkt der Vereinnahmung feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt;
7. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 10 UStG) sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist;

¹² So *Sölch/Ringleb-Klenk*, Umsatzsteuer Kommentar, 67. Erg. Lfg. 2012, § 2 Rn. 176.

¹³ Vgl. BFH, Urt. v. 23.6.1988 – V R 203/83, BStBl. II 1988, 920 – Zwangsverwalter; BFH, Urt. v. 20.2.1986 – V R 16/81, BStBl. II 1986, 579; BFH, Urt. v. 16.7.1987 – V R 80/82, BStBl. II 1987, 691 – Konkursverwalter.

8. den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt und
9. in den Fällen des § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers.

Musterrechnungen mit allen Pflichtangaben mit den Besonderheiten des Zwangsverwaltungsverfahrens werden sub. II und III. dargestellt und erläutert.

- 120 -

2. Vorsteuerabzug

Der Vorsteuerabzug ist in § 15 UStG geregelt. Der Unternehmer kann insbesondere gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Der Vorsteuerabzug setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt.¹⁴ Er kommt somit lediglich dann in Betracht, wenn ein Unternehmen die Leistung eines anderen Unternehmens für sein Unternehmen bezieht. Dabei gilt eine Lieferung eines Gegenstandes gem. § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG nicht für das Unternehmen ausgeführt, wenn der Gegenstand vom Unternehmer zu weniger als 10 % für das Unternehmen genutzt wird.

Weiterhin kommen für den Vorsteuerabzug in Betracht:

- die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für das Unternehmen eingeführt worden sind, § 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG;
- die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen für das Unternehmen, § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG;
- die Steuer für Leistungen, bei denen gem. § 13b Abs. 1 und Abs. 2 UStG die Umkehr der Steuerschuldnerschaft gilt;
- die geschuldete Umsatzsteuer in Fällen des § 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG (Auslagerungsgeschäfte), § 15 Abs. 1 Nr. 5 UStG.

Ein Vorsteuerabzug kommt gem. § 15 Abs. 2 UStG nicht in Betracht, wenn mit dem gelieferten Gegenstand oder der bezogenen Dienstleistung steuerfreie Umsätze durchgeführt werden. Dies ist der Fall, wenn z. B. eine steuerbefreite Vermietungs- oder Verpachtungsleistung erbracht wird, auf die sich die Eingangsleistung bezieht. Wenn z. B. der Zwangsverwalter von einem Dachdecker ein Dach reparieren lässt, die Immobilie aber steuerfrei vermietet, scheidet ein Vorsteuerabzug aus.

¹⁴ Vgl. *Schmittmann*, IGZInfo 2009, 62, 66.

II. Besonderheiten bei der Ausstellung von Rechnungen durch den Zwangsverwalter im laufenden Zwangsverwaltungsverfahren bei Miet- und Pachtverhältnissen

Bei der Ausstellung von Rechnungen durch den Zwangsverwalter ergeben sich einige Besonderheiten, die nachstehend dargestellt werden. Es sind zwei Fälle zu unterscheiden. Als Rechnungsaussteller kommt der Zwangsverwalter insbesondere bei der umsatzsteuerpflichtigen Vermietung in Betracht – dazu sogleich – sowie bei der Abrechnung seiner Vergütung (sub. III.).

Liegt eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung oder Verpachtung vor, ist der Leistungsempfänger der Mieter bzw. Pächter.

Die Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung gem. § 14 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 UStG trifft den Zwangsverwalter.¹⁵ Dies gilt auch dann, wenn die Leistung vor Eröffnung des Zwangsverwaltungsverfahrens erbracht worden ist, sofern nicht durch den Schuldner bereits eine Rechnung ausgestellt worden ist.¹⁶

Ist durch den Schuldner bislang keine Rechnung erstellt worden, wird die Rechnung durch den Zwangsverwalter erteilt. Weiterhin wird die Rechnung durch den Zwangsverwalter erteilt, wenn die Leistung nach Anordnung der Zwangsverwaltung erbracht worden ist. Eine neue Rechnungserteilung durch den Zwangsverwalter kommt nicht in Betracht, wenn er lediglich eine vom Schuldner bereits fakturierte Forderung einzieht.

Eine Pflicht zur Rechnungsausstellung besteht nicht, wenn der Schuldner mit dem Mieter oder Pächter bereits einen Vertrag geschlossen hat, der den Anforderungen von Abschnitt 14.5 UStAE entspricht (Dauerschuldverhältnisse). Verlangt der Mieter oder Pächter allerdings vom Zwangsverwalter die Ausstellung einer Rechnung, so bestehen dagegen keine Bedenken. Dafür spricht insbesondere auch, dass dabei die dem Zwangsverwalter für das einzelne Objekt erteilte Steuernummer berücksichtigt werden kann.

Die Neuausstellung einer Rechnung trägt daher zur Klarheit und Transparenz bei.

¹⁵ *Depré/Mayer*, Die Praxis der Zwangsverwaltung, 6 .Aufl. 2011, § 2 Rn. 816, vertreten rechtsirrig die Auffassung, dass es der Erteilung einer Rechnung nur bedarf, wenn die Steuernummer nicht im Beschluss steht oder dieser von der Finanzverwaltung nicht anerkannt wird. Tatsächlich ersetzt selbst ein Beschluss mit Steuernummer nicht die Rechnung.

¹⁶ So für das Konkursverfahren: BGH, Urt. v. 6.5.1981 – VIII ZR 45/80, ZIP 1981, 746, 747 = WM 1981, 678, 679. Es ist nicht ersichtlich, warum diese Rechtsprechung nicht auf den Zwangsverwalter anwendbar sein soll, jedenfalls dann, wenn dieser Ansprüche geltend macht, die vor Anordnung der Zwangsverwaltung entstanden, aber vom Vertragspartner des Schuldners nicht erfüllt worden sind.

Muster einer Rechnung mit allen Pflichtangaben hinsichtlich einer Vermietungs- und Verpachtungsleistung

St.-Nr. oder USt.-ID des Ausstellers	Rechtsanwalt Dr. Xaver Zwang als Zwangsverwalter des Grundstücks Seestraße 1, S-Stadt (Grundstückseigentümer Siegfried Schuldner) Kanzleistr. 1 11111 K-Stadt	
Ausstellungsdatum	StNr.: 112/200/30000 oder USt-IdNr. 123456789	
ab 1. Juli 2004 fortlaufende Rechnungs-Nr. erforderlich	K-Stadt, den 16.07.2012	
Aufschlüsselung des Entgelts nach Steuersätzen nicht erforderlich, da Regelsteuersatz	Max Mieter GmbH Seestraße 1 11111 S-Stadt	
	Rechnung	
	Rechnungs-Nr.: 06/2012	
	Miete Monat Juni 2012 Objekt Seestraße 1, Halle A, S-Stadt	8.000,00 €
	Nebenkostenvorauszahlung	2.000,00 €
	Zwischensumme	10.000,00 €
	Umsatzsteuer	1.900,00 €

Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung	Summe	11.900,00 €
	Leistungszeitraum: Juni 2012 Bei Zahlung bis 15. August 2012 wird ein Skonto von 2 % (= 238,00 €) eingeräumt.	
Hinweis auf eine im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts entfällt regelmäßig.		

- 121 -

Bei der Rechnungserteilung sind insbesondere folgende Rechtsfragen zu berücksichtigen:

1. Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers

Unternehmer bleibt der Vollstreckungsschuldner. Der Zwangsverwalter wird im Rahmen seiner Verwaltungstätigkeit gem. § 152 Abs. 1 ZVG für den Inhaber der Vermögensmasse tätig.¹⁷ Da indes der Schuldner wegen der Regelung in § 152 ZVG nicht mehr in der Lage ist, die Leistung zu erbringen, tritt der Zwangsverwalter gem. § 34 Abs. 3 AO i. V. mit § 34 Abs. 1 AO als weiterer Steuerpflichtiger neben den Schuldner, soweit seine Verwaltung reicht.¹⁸

¹⁷ Vgl. BFH, Urt. v. 23.6.1988 – V R 203/83, BStBl. II 1988, 920 – Zwangsverwalter; BFH, Urt. v. 20.2.1986 – V R 16/81, BStBl. II 1986, 579; BFH, Urt. v. 16.7.1987 – V R 80/82, BStBl. II 1987, 691 – Konkursverwalter; Schmittmann/Brandau/Stroh, IGZInfo 2012, 3, 4.

¹⁸ So Gorris/Schmittmann, IGZInfo 2005, 69, 70; Schmittmann, IGZInfo 2009, 62, 63; Schmittmann/Brandau/Stroh, IGZInfo 2012, 3, 4.

Dies bedeutet, dass die Rechnung durch den Zwangsverwalter in seiner Eigenschaft als Zwangsverwalter über das zwangsverwaltete Grundstück auszustellen ist.

Weiterhin ist die Angabe der vollständigen Anschrift des Zwangsverwalters erforderlich.

Es ist demnach zweckmäßig, in der Rechnung sowohl die Stellung des Zwangsverwalters als auch den Namen des Schuldners sowie die verwaltete Masse zum Ausdruck zu bringen:

Herr Rechtsanwalt Dr. Xaver Zwang als Zwangsverwalter des Grundstücks Seestraße 1, S-Stadt (Grundstückseigentümer Siegfried Schuldner) Kanzleistr. 1 11111 K-Stadt
--

Hinsichtlich der Angabe des Leistungsempfängers ergeben sich Besonderheiten nicht.

Es handelt sich – wie oben bereits ausgeführt – um eine Vermietungs- oder Verpachtungsleistung.

2. Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Die Rechnung muss weiterhin die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer enthalten.

Die Finanzverwaltung hat dem Zwangsverwalter für jedes der Zwangsverwaltung unterliegende Grundstück eine neue Steuernummer zu vergeben.¹⁹

Unterliegen mehrere Grundstücke eines Eigentümers der Zwangsverwaltung, sind selbst bei personenidentischem Zwangsverwalter die Nutzungen des Grundstücks und die Ausgaben der Verwaltung gem. § 155 ZVG grds. für jedes Grundstück gesondert zu ermitteln.²⁰ Entgegen der früheren Auffassung des BMF, wonach das Finanzamt berechtigt war, die Umsatzsteuererklärungen eines Zwangsverwalters, der für mehrere Grundstücke des gleichen Vollstreckungsschuldners bestellt war, zusammenzufassen,²¹ ist die Umsatzsteuer gesondert zu ermitteln und zu erklären, ohne dass die Finanzverwaltung Auf- oder Verrechnungen vornehmen darf. Die Umsatzsteuer aus der Verwaltung des einen Grundstücks darf die Befriedigung der Ansprüche aus dem anderen Grundstück nicht mindern.²²

Der Zwangsverwaltung wird daher besondere Sorgfalt darauf verwenden, dass er die für das jeweilige Grundstück geltende Steuernummer, die ihm vom örtlich zuständigen Finanzamt²³

¹⁹ So *Gorris/Schmittmann*, IGZInfo 2005, 69, 70.

²⁰ So *Gorris/Schmittmann*, IGZInfo 2005, 69, 70.

²¹ So BMF, Schreiben v. 8.6.1992 – IV A 3 – S 7340 – 63/92, IGZInfo 2005, 46 f.

²² So BFH, Urt. v. 18.10.2001 – V R 44/00, BStBl. II 2002, 171 = DB 2002, 185 Rn. 17.

²³ Vgl. *Gorris/Schmittmann*, IGZInfo 2005, 69, 70.

zugeteilt worden ist, auf der Rechnung anbringt. Alternativ kann er auch, sofern sie bereitgestellt worden ist, die vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angeben.

3. *Ausstellungsdatum*

Hinsichtlich des Ausstellungsdatums ergeben sich keine Besonderheiten in der Zwangsverwaltung. Es geltend die allgemeinen Grundsätze.

4. *Rechnungsnummer*

Weiterhin ist die Rechnung mit einer fortlaufenden Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird, zu versehen. Gem. Abschnitt 14.5 Abs. 10 Satz 2 UStAE ist es zulässig, bei der Erstellung der Rechnungsnummer eine oder mehrere Zahlen- oder Buchstabenreihen zu verwenden. Auch eine Kombination von Ziffern mit Buchstaben ist gem. Abschnitt 14.5 Abs. 10 Satz 3 UStAE möglich.

Für jedes Zwangsverwaltungsverfahren ist eine gesonderte Nummernreihe zu verwenden, da es sich um umsatzsteuerlich eigenständige Vorgänge handelt.

Eine Besonderheit gilt bei Verträgen über Dauerleistungen. Hier ist es ausreichend, wenn diese Verträge, also insbesondere auch Miet- und Pachtverträge, eine einmalige Nummer erhalten, z. B. Wohnungs- oder Objektnummer bzw. Mieternummer. Hier ist es nicht erforderlich, dass Zahlungsbelege eine gesonderte fortlaufende Nummer erhalten, Abschnitt 14.5 Abs. 12 UStAE.²⁴

- 122 -

Bei der Vergabe der Rechnungsnummer ist äußerste Sorgfalt geboten, da die Vorschrift dazu dient, die Einmaligkeit der vom Unternehmer erstellten Rechnung sicherzustellen. Es sollte daher im Büro des Zwangsverwalters für jedes einzelne Zwangsverwaltungsverfahren, in dem die Ausstellung von Rechnungen in Betracht kommt, ein elektronisches Verzeichnis geführt werden, aus dem sich die bereits vergebenen Nummern ergeben. Nur so können Rückfragen der Finanzverwaltung schnell und rechtssicher beantwortet werden.

5. *Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung*

Die Leistungsbeschreibung muss hinreichend aussagekräftig sein.²⁵ Die Bezeichnung der Leistung muss eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist.²⁶ Eine Leistungsbeschreibung z. B. „für technische Beratung und Kontrolle im Jahr 1996“ reicht nicht aus, die damit abgerechnete Leistung zu identifizieren, wenn diese sich weder aus den weiteren Angaben in der Rechnung noch aus ggf. in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen weiter konkretisieren lässt.²⁷

²⁴ Vgl. *Schmittmann/Brandau/Stroh*, IGZInfo 2012, 3, 8.

²⁵ So *Schmittmann/Brandau/Stroh*, IGZInfo 2012, 3, 8.

²⁶ So BFH, Urt. v. 10.11.1994 – V R 45/93, BStBl. II 1995, 395; BFH, Urt. v. 8.10.2008 – V R 59/07, BStBl. II 2009, 218; Abschn. 14.5 Abs. 15 Satz 1 UStAE.

²⁷ So BFH, Urt. v. 8.10.2008 – V R 59/07, BFH/NV 2009, 321 f. = StuB 2009, 31.

Daraus ergibt sich für Vermietungs- und Verpachtungsumsätze die Verpflichtung, das Objekt genau, ggf. unter Angabe der Wohnungsnummer, zu bezeichnen.

6. Zeitpunkt der Leistung und Vereinnahmung des Entgelts

Der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung ist stets anzugeben, selbst dann, wenn das Ausstellungsdatum der Rechnung mit dem Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung übereinstimmt, Abschnitt 14.5 Abs. 16 Satz 2 UStAE. Die Angabe „Leistungsdatum entspricht Rechnungsdatum“ genügt diesen Anforderungen allerdings.²⁸

Eine Besonderheit gilt bei Dauerschuldverhältnissen, also insbesondere Miet- und Pachtverträgen. Ist in einem solchen Vertrag der Zeitraum, über den sich die jeweilige Leistung oder Teilleistung erstreckt, nicht angegeben, so reicht es gem. Abschnitt 14.5 Abs. 17 Satz 1 UStAE aus, wenn sich dieser Zeitraum aus den einzelnen Zahlungsbelegen, z. B. aus den Überweisungsaufträgen oder den Kontoauszügen, ergibt. Soweit periodisch wiederkehrende Zahlungen im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses in der Höhe und zum Zeitpunkt der vertraglichen Fälligkeit erfolgen und keine ausdrückliche Zahlungsbestimmung vorliegt, ergibt sich gem. Abschnitt 14.5 Abs. 17 Satz 2 UStAE der Zeitpunkt der Leistung aus Vereinfachungsgründen durch die Zuordnung der Zahlung zu der Periode, in der sie geleistet wird.

In der Praxis ist festzustellen, dass die Zahlungen i.d.R. nicht immer im Zeitpunkt der vertraglichen Fälligkeit erfolgen, so dass die Vermutungsregelung aus Abschnitt 14.5 Abs. 17 Satz 2 UStAE nicht greift. Zahlt also der Mieter Mietrückstände ratenweise ab oder zahlt er unregelmäßig, z. B. auch Beträge, die eine Monatsmiete übersteigen, so hat der Zwangsverwalter darüber gesonderte Aufzeichnungen zu führen, um gegenüber der Finanzverwaltung später im Einzelnen auf Nachfrage den jeweiligen Leistungszeitraum benennen zu können.

Im Regelfall reicht die Angabe des Monats der Vermietung oder Verpachtung aus, z. B. mit „1. Dezember 2011 bis 31. Dezember 2011“ oder „Dezember 2011“.

7. Angabe des Entgelts

Das Entgelt ist nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufzuschlüsseln. Weiterhin ist jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist, anzugeben. Besonderheiten in der Zwangsverwaltung ergeben sich insoweit nicht, da im Regelfall lediglich sonstige Leistungen erbracht werden, die dem Regelsteuersatz gem. § 12 Abs. 1 UStG i. H. von 19 % unterliegen.

Wird mit einem Mieter oder Pächter ein Rechtsstreit geführt, in dem eine Einigung erzielt wird und der Mieter oder Pächter entsprechend dieser Einigung einen geringeren Betrag zahlt als vertraglich vorgesehen, z. B. weil das vermietete Objekt Mängel aufweist, handelt es sich nicht um einen Fall von § 14 Abs. 4 Nr. 7 UStG, da es sich nicht um eine „im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts“ handelt.

Bei einer nachträglichen Minderung des Entgelts, z. B. wegen anerkannter Mängel, ist in Höhe des geminderten Betrages eine Gutschrift zu erstellen.

²⁸ Vgl. BFH, Urt. v. 17.12.2008 – XI R 62/07, BStBl. II 2009, 432.

8. Steuersatz

Weiterhin ist der anzuwendende Steuersatz sowie ggf. ein Hinweis auf die einschlägige Steuerbefreiung erforderlich. Insoweit ergeben sich Besonderheiten in der Zwangsverwaltung nicht, da regelmäßig sonstige Leistungen vorliegen, die – sofern sie nicht steuerbefreit sind – dem allgemeinen Umsatzsteuersatz i. H. von 19 % gem. § 12 Abs. 1 UStG unterliegen.

9. Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers

Bei der Ausführung einer steuerpflichtigen Werklieferung oder sonstigen Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück ist der leistende Unternehmer verpflichtet, in der Rechnung auf die einem nicht unternehmerischen Leis-

- 123 -

tungsempfänger nach § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG obliegenden Aufbewahrungspflichten hinzuweisen, Abschnitt 14.5 Abs. 23 Satz 1 UStAE. Der Zwangsverwalter wird i.a.R. keine steuerpflichtigen Werklieferungen ausführen.

Weiterhin liegt auch keine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück vor.

III. Besonderheiten bei der Erteilung der Rechnung des Zwangsverwalter für seine Tätigkeit als Zwangsverwalter

Muster einer Rechnung des Zwangsverwalters für seine Tätigkeit als Zwangsverwalter

St.-Nr. oder USt.-ID des Ausstellers	Rechtsanwalt Dr. Xaver Zwang als Zwangsverwalter des Grundstücks Seestraße 1, S-Stadt (Grundstückseigentümer Siegfried Schuldner) Kanzleistr. 1 11111 K-Stadt	
Ausstellungsdatum	StNr.: 112/220/44444 oder USt-IdNr. 987654321	
ab 1. Juli 2004 fortlaufende Rechnungs-Nr. erforderlich	K-Stadt, den 16.07.2012	
Aufschlüsselung des Entgelts nach Steuersätzen nicht erforderlich, da Regelsteuersatz	Siegfried Schuldner als Eigentümer des Grundstücks Seestraße 1, S-Stadt Straßburger Str. 5 88888 S-Stadt	
Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung	Rechnung Rechnungs-Nr. 12/2012 Vergütung gemäß Beschluss des Amtsgerichts Musterstadt vom 14.07.2012 (in Fotokopie als Anlage anbei) 10.000,00 € Auslagen 480,00 € Zwischensumme 10.480,00 € Umsatzsteuer 1.991,20 € ----- Summe 12471,20 €	
Hinweis auf eine im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts entfällt	Leistungszeitraum: 01.01.2011 bis 31.12.2011	

Bei der Rechnungsausstellung hinsichtlich der Vergütung des Zwangsverwalters stellt sich sowohl auf der Seite des (1.) Leistungserbringers als auch auf der Seite des (2.) Leistungsempfängers die Frage, wer hier zu berücksichtigen ist.

Vorsicht ist – auch aus steuerstrafrechtlichen Gründen – bei der Berücksichtigung von Rechnungen zum Zwecke des Vorsteuerabzugs geboten. Der Leistungsempfänger ist verpflichtet, sich zu vergewissern, dass die in der Rechnung angegebenen Geschäftsdaten richtig und der in der Rechnung bezeichnete und der tatsächliche Leistungserbringer identisch sind.²⁹

1. Leistungserbringer

Der Zwangsverwalter wird gem. § 150 Abs. 1 ZVG durch das Gericht bestellt. Das Gericht setzt auf Antrag des Zwangsverwalters (§ 22 Satz 1 ZwVwV) Vergütung und Auslagen des Zwangsverwalters fest.³⁰ Auslagen und Umsatzsteuer sind gesondert auszuweisen.³¹

Vor der Festsetzung der Vergütung sind der Schuldner und die (betreibenden) Gläubiger zu hören;³² der Zwangsverwalter jedenfalls dann, wenn das Gericht beabsichtigt, vom Antrag des Verwalters bezüglich seiner Vergütung abzuweichen.

Leistungserbringer ist der vom Gericht bestellte Zwangsverwalter, der als Unternehmer tätig wird und daher auch verpflichtet ist, die Umsatzsteuer zu erheben.³³

Zum Zwangsverwalter wird durch das Gericht eine natürliche Person bestellt; nicht etwa eine Personengesamtheit wie die Sozietät des Zwangsverwalters. Daher kommt als Leistungserbringer auch nur der vom Gericht im Beschluss genannte Zwangsverwalter und nicht seine Sozietät in Betracht.

Aussteller der Rechnung kann somit nur die Person sein, die vom Gericht als Zwangsverwalter bestellt worden ist.

2. Leistungsempfänger

Fraglich ist, wer hinsichtlich der Zwangsverwaltungsleistung Leistungsempfänger³⁴ ist. In Betracht kommen der Schuldner, der betreibende Gläubiger sowie der Staat in Gestalt des Zwangsverwaltungsgerichts. Grundlage der nachstehenden Überlegungen sind folgende Fakten:

Das Zwangsverwaltungsverfahren wird auf Antrag eines Gläubigers angeordnet. Der Zwangsverwalter darf nach Festsetzung seiner Vergütung diese aus der zwangsverwalteten Masse entnehmen, § 155 ZVG i. V. mit § 9 ZwVwV.³⁵ Der Zwangsverwalter kann für den

²⁹ So FG München, Urt. v. 25.1.2011 – 14 K 15747/09, DStRE 2012, 441.

³⁰ Vgl. historisch *Nußbaum*, Die Zwangsversteigerung und Zwangsverwaltung, 1916, S. 226.

³¹ So *Stöber* (Fn. 11), § 153 Rn. 6.2; *Depré/Mayer* (Fn. 15), § 2 Rn. 831; *Haarmeyer/Wutzke/Förster/Hintzen*, Zwangsverwaltung, 5. Aufl. 2011, § 22 ZwVwV Rn. 9.

³² So *Stöber* (Fn. 11), § 153 Rn. 6.5; *Depré/Mayer* (Fn. 15), § 2 Rn. 831.

³³ So *Haarmeyer/Wutzke/Förster/Hintzen* (Fn. 31), § 17 ZwVwV Rn. 17.

³⁴ Vgl. zur Bezeichnung des Leistungsempfängers: BFH, Beschl. v. 2.11.2011 – V B 46/11, n.v.; BFH, Urt. v. 23.9.2009 – XI R 14/08, BStBl. II 2010, 243 ff.

³⁵ So *Haarmeyer/Wutzke/Förster/Hintzen* (Fn. 31), § 22 ZwVwV Rn. 17.

Fall, dass die verwaltete Masse zur Deckung seines Anspruchs auf Vergütung und Auslagenersatz nicht ausreicht, diese Vergütung vom betreibenden Gläubiger einfordern und – im Falle der Nichtzahlung – klageweise vor dem Zivilgericht gegen den betreibenden Gläubiger vorgehen.³⁶ In diesem Fall richtet sich der Vergütungsanspruch gegen den betreibenden Gläubiger.³⁷

Als Leistungsempfänger kommt der Staat nicht in Betracht, obwohl er den Zwangsverwalter eingesetzt hat, da unter keinem Gesichtspunkt ein Anspruch gegen den Staat hinsichtlich Vergütung und Auslagen ersichtlich ist.³⁸ Das Ge-

- 124 -

richt scheidet als Rechnungsempfänger somit nach allgemeiner Meinung aus.

Der Gläubiger ist, obwohl er für nicht aus der Masse gedeckte Vergütungsansprüche haftet, nicht Leistungsempfänger im umsatzsteuerrechtlichen Sinne. Für den Gläubiger wird der Zwangsverwalter nicht tätig; sein Antrag setzt das Zwangsverwaltungsverfahren nur in Gang. Der Gläubiger profitiert nur mittelbar von der Verwalterleistung, wenn ihm nach dem Teilungsplan des Gerichtes eventuell entstandene Überschüsse ausgekehrt werden. Im Hinblick auf die Haftung des Gläubigers für die Vergütungsansprüche bei nicht ausreichender Masse handelt es sich lediglich um eine von der Rechtsprechung³⁹ anhand von §§ 152a, 153, 155 Abs. 1 und Abs. 3 und 161 Abs. 3 ZVG entwickelte „Zweitschuldnerschaft“. Bei einer Inanspruchnahme des Gläubigers als „Zweitschuldner“ ist auch diesem gegenüber keine Rechnung zu erstellen. Grundlage für die Inanspruchnahme ist allein der Feststellungsbeschluss des Gerichtes bezüglich der Zwangsverwaltervergütung.

Eine Inanspruchnahme des Grundstückseigentümers (Schuldners) durch den Zwangsverwalter kommt nicht in Betracht.⁴⁰ Dies könnte zunächst dagegen sprechen, den Schuldner als Leistungsempfänger anzusehen.⁴¹ Eine Steuerbarkeit entfällt allerdings nicht, wenn der Umsatz aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung ausgeführt wird, § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG. Auch wenn diese Vorschrift lediglich die Frage der Steuerbarkeit betrifft, so ist daraus der Rückschluss zu ziehen, dass ein Leistungsaustausch nicht zwingend eine Vereinbarung zwischen Leistungserbringer und Leistungsempfänger voraussetzt, sondern diese auch durch staatliches Handeln ersetzt werden kann, was hier durch die Anordnung des Zwangsverwaltungsverfahrens gegeben ist.

Leistungsempfänger der Leistung des Zwangsverwalters ist der Schuldner (Grundstückseigentümer). Zwar wird in der Literatur⁴² vielfach formuliert, dass der Schuldner der Vergütung die „Zwangsverwaltungsmasse“ sei. Dies ist offenbar Ergebnis dessen, dass der Zwangsverwalter

³⁶ So BGH, Urt. v. 17.6.2004 – IX ZR 218/03, ZIP 2004, 1521 ff. = Rechtspfleger 2004, 579 f. Vgl. *Knees*, Zwangsversteigerung und Zwangsverwaltung, 6. Aufl. 2010, S. 216.

³⁷ So *Stöber* (Fn. 11), § 153 Rn. 6.6; *Brüggemann/Haut*, Arbeitshilfen Zwangsverwaltung, 2008, S. 669; *Löhnig/Bauch*, Gesetz über die Zwangsversteigerung und Zwangsverwaltung, 2010, § 17 ZwVwV Rn. 12.

³⁸ So BGH, Urt. v. 17.6.2004 – IX ZR 218/03, ZIP 2004, 1521 ff. = Rechtspfleger 2004, 579 f.; *Stöber* (Fn. 11), § 153 Rn. 6.6; *Depré/Mayer* (Fn. 15), § 2 Rn. 835; *Böttcher*, ZVG, 3. Aufl. 2000, § 153 Rn. 22. Dies ist im Insolvenzverfahren nicht anders, vgl. BGH, Beschl. v. 22.1.2004 – IX ZB 123/03, ZIP 2004, 571 ff.; *Schmittmann/Theurich/Brune*, Das insolvenzrechtliche Mandat, 4. Aufl. 2012, § 8 Rn. 1.

³⁹ So BGH, Beschl. v. 25.6.2004 – IXa ZB 30/03, ZInsO 2004, 848 ff. = ZIP 2004, 1570 ff.

⁴⁰ So BGH, Urt. v. 17.6.2004 – IX ZR 218/03, ZIP 2004, 1521 ff. = Rechtspfleger 2004, 579 f.

⁴¹ *Depré/Mayer* (Fn. 15), § 2 Rn. 816, gehen ohne weitere Begründung davon aus, dass der Schuldner Leistungsempfänger ist und der Vorsteueranspruch zusteht.

⁴² So *Haarmeyer/Wutzke/Förster/Hintzen* (Fn. 31), § 22 ZwVwV Rn. 18; *Stöber* (Fn. 11), § 153 Rn. 6.6.

berechtigt ist, seine Vergütung der „Masse“ zu entnehmen. Zumindest in der Terminologie des Umsatzsteuerrechts ist diese Formulierung nicht hinreichend präzise. Es muss vielmehr ein konkreter Rechtsträger bezeichnet werden.

Es wird eine Leistung für den Schuldner erbracht; er ist und bleibt auch im Zwangsverwaltungsverfahren Eigentümer des Zwangsverwaltungsobjektes. Die Verwaltung bezieht sich auf sein Eigentum. Dieses wird auch dadurch verdeutlicht, dass bei einer Rücknahme des Antrages auf Zwangsverwaltung sämtliche Überschüsse an den Schuldner auszukehren sind. Dieser wird sodann auch Vertragspartner der vom Zwangsverwalter abgeschlossenen Verträge, z. B. Miet- und Pachtverträge sowie Wartungs- und Versicherungsverträge. Damit korrespondiert, dass es sich bei den Kosten des Zwangsverwaltungsverfahrens um Kosten der Zwangsvollstreckung (§ 788 Abs. 1 ZPO) handelt, die grds. dem Schuldner zur Last fallen, und die der Gläubiger gegen den Eigentümer geltend machen kann, insbesondere durch Anmeldung in einem ggf. folgenden Zwangsversteigerungsverfahren.⁴³

Die Rechnung des Zwangsverwalters für seine Zwangsverwalterleistung hat somit als Leistungsempfänger den Schuldner zu bezeichnen.

3. Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Die Rechnung muss weiterhin die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer enthalten.

Da die Zwangsverwaltungsleistung vom Zwangsverwalter erbracht wird, ist dessen „persönliche“ Steuernummer oder Identifikationsnummer anzugeben und nicht die des Zwangsverwaltungsverfahrens.

Die Finanzverwaltung hatte zwischenzeitlich überraschend die Auffassung vertreten, dass im Falle der Bestellung eines angestellten Insolvenzverwalters oder eines Insolvenzverwalters, der als Gesellschafter einer Sozietät tätig ist, ein Doppelumsatz stattfindet. Zunächst leiste die Sozietät an den Insolvenzverwalter und dieser leiste an diese seinerseits weiter.⁴⁴ Dieser Argumentation wurde auch auf Zwangsverwalter übertragen. Daran hat die Finanzverwaltung aber nicht festgehalten, sondern ausgeführt, dass die für eine Berufsausübungsgemeinschaft durch einen einzelnen Gesellschafter oder angestellten Mitarbeiter ausgeführten Umsätze der Kanzlei zuzurechnen sind.⁴⁵ Der Zwangsverwalter erteilt demnach die Rechnung im eigenen Namen.

Der Zwangsverwalter kann bei seiner Rechnungserteilung die Steuernummer oder Identifikationsnummer seiner Sozietät verwenden. Ein relevanter Leistungsaustausch zwischen der Kanzlei und dem Zwangsverwalter findet nicht statt.⁴⁶

4. Ausstellungsdatum

Besonderheiten hinsichtlich des Ausstellungsdatums ergeben sich nicht.

⁴³ So *Stöber* (Fn. 11), § 153 Rn. 6.8.

⁴⁴ Vgl. OFD Karlsruhe, Verfügung v. 29.2.2008, DStR 2008, 928; OFD Frankfurt am Main, Verfügung v. 14.3.2008, unter Hinweis auf FG Hessen (Urt. v. 4.1.2007 – 6 V 1450/06).

⁴⁵ So BMF, Schreiben v. 28.7.2009, BStBl. I 2009, 864.

⁴⁶ So *Waza/Uhländer/Schmittmann* (Fn. 2), Rn. 1918.

5. Rechnungsnummer

Es gelten zunächst die allgemeinen Ausführungen sub. II. 4. Zu beachten ist aber, dass hier die fortlaufende Rechnungsnummer aus dem Nummernkreis des Unternehmens des Zwangsverwalters (Einzelkanzlei/Sozietät) zu entnehmen ist.

6. Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung

Es geltend wiederum die allgemeinen Grundsätze. Wie im Muster kann auf den (beigefügten) Vergütungsfestsetzungsbeschluss des Gerichts verwiesen werden.

7. Zeitpunkt der Leistung und Vereinnahmung des Entgelts

Es geltend wiederum die allgemeinen Grundsätze; bei Zwangsverwaltungsverfahren wird zu differenzieren sein zwischen Abrechnung nach Kalenderjahren oder „Beschlagnahmejahren“ (§ 14 Abs. 2 ZwVwV).

8. Sonstige Angaben

Hinsichtlich der sonstigen Angaben ergeben sich Abweichungen zu den Ausführungen sub II nicht.

IV. Besonderheiten bei dem Empfang von Rechnungen durch den Zwangsverwalter

Gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer insbesondere die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmen für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen im Übrigen als Vorsteuerbetrag abziehen. Erforderlich ist, dass der Unternehmer eine nach §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt.

Als Rechnungsempfänger wird der Zwangsverwalter besonderes Augenmerk darauf legen, dass die ihm erteilte Rechnung den Vorgaben aus §§ 14, 14a UStG entspricht.⁴⁷

Grds. geltend die gleichen Regeln, die oben bereits sub II und III. (Besonderheiten bei der Ausstellung Rechnungen durch den Zwangsverwalter) erläutert worden sind, so dass nachstehend lediglich noch auf Besonderheiten eingegangen wird:

1. Name und Anschrift des Leistungsempfängers

Aufgrund der Regelung des § 152 Abs. 1 ZVG sind ab Anordnung der Zwangsverwaltung vom Zwangsverwalter alle Handlungen vorzunehmen, die erforderlich sind, um das Grundstück in seinem wirtschaftlichen Bestande zu erhalten und ordnungsgemäß zu benutzen. Daraus ergibt sich, dass der Zwangsverwalter z. B. Dienst- und Werkverträge schließen kann, damit z. B. erforderliche Handwerkerleistungen ausgeführt werden.

Der Zwangsverwalter schließt die Verträge im eigenen Namen als Partei kraft Amtes, nicht als Vertreter des Schuldners. Als Leistungsempfänger ist ausdrücklich der Zwangsverwalter

⁴⁷ So auch *Beck/Depré* (Fn. 15), Rn. 692; *Schmittmann*, IGZInfo 2009, 62, 66.

unter Angabe des zwangsverwalteten Grundstücks anzugeben. Insoweit bietet es sich an, hier nach den Vorgaben des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung vorzugehen:⁴⁸

Herr Rechtsanwalt Dr. Xaver Zwang als Zwangsverwalter des Grundstücks Seestr. 1, S-Stadt (Grundstückseigentümer Siegfried Schuldner) Kanzleistr. 1 11111 K-Stadt
--

Nur diese Adressierung stellt sicher, dass auch der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann.

2. Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung

Die Leistungsbeschreibung muss – wie oben bereits dargestellt – hinreichend aussagekräftig sein. Darauf wird der Zwangsverwalter ohnehin besondere Sorgfalt verwenden, damit im Rahmen der ihm obliegenden Rechnungslegung auch nachvollzogen werden kann, für welche Lieferungen und sonstigen Leistungen Aufwendungen getätigt worden sind.

Nach der Rechtsprechung des BFH reicht z. B. eine Leistungsbeschreibung „für technische Beratung und Kontrolle im Jahr 1996“ nicht dazu aus, die damit abgerechnete Leistung zu identifizieren, wenn diese sich weder aus den weiteren Angaben in der Rechnung noch aus ggf. in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen weiter konkretisieren lässt.⁴⁹

3. Sonstige Angaben

Im Übrigen sind Abweichungen zu den allgemeinen Ausführungen nicht ersichtlich.

V. Fazit und Ausblick

Der Bundeshaushalt 2011 rechnet mit einem Gesamtaufkommen der Umsatzsteuer i. H. von 136.400.000.000 €, so dass ohne Weiteres ersichtlich ist, dass die Umsatzsteuer eine erhebliche Einnahmequelle des Staates darstellt. Die Umsatzsteuer hat verschiedene Fallstricke, die zu erheblichen Haftungsrisiken führen können. Der Zwangsverwalter

- 126 -

ist daher gut beraten, umsatzsteuerrechtlich relevante Sachverhalte sorgfältig zu prüfen und im Zweifelsfall sachkundigen Rat einzuholen. Dies gilt insbesondere auch am Ende des Verfahrens, um sicherzustellen, dass der Vollstreckungsschuldner die Vorsteuer aus der Vergütung rechtssicher geltend machen kann.

⁴⁸ So AEAO (Anwendungserlass zur Abgabenordnung) zu § 122 Rn. 2.11; *Schmittmann*, IGZInfo 2009, 62, 64; soweit *Beck/Depré* (Fn. 15), Rn, 692, vorschlagen, zunächst den Schuldner und erst dann den Zwangsverwalter zu nennen, dürfte dies unschädlich sein.

⁴⁹ So BFH, Urt. v. 8.10.2008 – V R 59/07, BFH/NV 2009, 321 f. = StuB 2009, 31 Rn. 39 ff.