Urteil vom 23. Mai 2012, VII R 29/10

Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 23.05.2012 VII R 28/10 - Haftung des Eigentümers nach § 74 AO erfasst auch grundstücksgleiche Rechte - Keine Beschränkung auf körperliche Gegenstände - Haftungsbegründende Interessenparallelität bei gemeinschaftlicher Verfügungsberechtigung - Zulässigkeit des Erlasses eines Haftungsbescheids

BFH VII. Senat

AO § 74, ZPO § 864 Abs 1, ErbbauV § 11 Abs 1, InsO § 21 Abs 1, InsO § 21 Abs 2 Nr 2

vorgehend FG Nürnberg, 23. November 2009, Az: 2 K 694/2007

Leitsätze

1. NV: Die Haftung des an einem Unternehmen wesentlich beteiligten Eigentümers von Gegenständen, die er diesem Unternehmen überlässt, erstreckt sich auch auf ein überlassenes Erbbaurecht, das dem Unternehmen als Betriebsgrundlage dient .

2. NV: Die Haftung nach § 74 AO wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der dem Unternehmen überlassene Gegenstand nicht im Eigentum des Haftenden, sondern im Eigentum einer KG steht, wenn an der KG ausschließlich der Haftende und eine andere am Unternehmen wesentlich beteiligte Person beteiligt sind .

Tatbestand

1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) war mit einem Geschäftsanteil von 37,5 % als Kommanditist an der Firma ... KG (KG) beteiligt. Geschäftsführender Komplementär war die Firma L GmbH, die u.a. von Herrn K vertreten wurde. Die KG betrieb auf einem seit dem 2. Juli 2002 im Eigentum einer anderen GmbH & Co. KG stehenden Grundstück einen Autohandel. Dieses Grundstück ist mit einem Erbbaurecht mit Veräußerungsbeschränkung durch Zustimmung des Grundstückseigentümers zugunsten der Firma X belastet, die mit notarieller Vereinbarung vom 24. August 1999 durch Formwechsel in die Firma A-KG umgewandelt wurde. Der Formwechsel wurde am 3. Januar 2000 in das Handelsregister eingetragen. Komplementär der A-KG ohne Kapitalanteil ist die Firma A-GmbH, an der der Kläger und K zu je 50 % beteiligt sind. Zudem sind der Kläger und K als Kommanditisten zu je 50 % an der A-KG mit einer Hafteinlage in Höhe von 1.250.000 € beteiligt. Die A-KG, deren Gesamthandsvermögen nur aus dem Erbbaurecht bestand, überließ das Grundstück mit Gebäude pachtweise der KG.

2 Im Oktober 2001 wurde die KG zahlungsunfähig. Am 16. Oktober 2001 bestellte das Amtsgericht (AG) aufgrund eines Insolvenzantrags der Geschäftsführer nach § 21 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Insolvenzordnung (InsO) einen vorläufigen Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt. Mit Beschluss vom 1. Januar 2002 wurde über das Vermögen der KG das Insolvenzverfahren eröffnet. Wegen rückständiger Umsatzsteuer der KG für das Jahr 2000 und für Dezember 2001 erließ der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) am 24. Mai 2004 zwei auf § 74 der Abgabenordnung (AO) gestützte Haftungsbescheide, in denen die Haftung gegenständlich auf das Erbbaurecht am Grundstück beschränkt wurde. In Bezug auf den Haftungsbescheid wegen Umsatzsteuer für das Jahr 2000 erließ das FA zugleich gemäß § 219 AO eine Zahlungsaufforderung. Die Umsatzsteuerforderungen für Dezember 2001 beruhen auf den Feststellungen einer im Februar 2002 durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung, in deren Rahmen sich aufgrund der Zahlungsunfähigkeit der KG Vorsteuerberichtigungen ergaben.

3 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) urteilte, der Kläger sei zu Recht als Haftungsschuldner nach § 74 AO in Anspruch genommen worden. Als grundstücksgleiches Recht erfülle das Erbbaurecht, das gleich einem Grundstück den Regeln der Zwangsvollstreckung unterliege, den Gegenstandsbegriff dieser Vorschrift. Auch Forderungen und Rechte könnten Gegenstände sein. Das Erbbaurecht habe der KG als Betriebsgrundstück für den Autohandel gedient. Zudem sei der Kläger --wie von § 74 Abs. 2 AO gefordert-- zu mehr als einem Viertel am Grund- oder Stammkapital der KG beteiligt gewesen. Seiner haftungsrechtlichen

Inanspruchnahme stehe der Umstand nicht entgegen, dass er nicht selbst, sondern die A-KG erbbauberechtigt und damit Eigentümer i.S. des § 74 AO gewesen sei. Denn an der A-KG seien ausschließlich der Kläger und der ebenfalls in Haftung genommene K beteiligt gewesen. Somit liege im Streitfall die erforderliche Interessenparallelität zwischen dem steuerschuldenden Unternehmen und dem Eigentümer des überlassenen Gegenstands vor. Im Streitfall hätten beide Haftungsschuldner in der A-KG den Willen zur Verwendung des Erbbaurechts als alleinigem Gesamthandsvermögen der A-KG bestimmen können. Die angefochtenen Verwaltungsakte erwiesen sich zudem frei von Ermessensfehlern.

4 Mit der Revision tritt der Kläger der Auffassung des FG entgegen, im Streitfall seien die Voraussetzungen einer haftungsrechtlichen Inanspruchnahme nach § 74 AO erfüllt. Bei einem Erbbaurecht könne es sich nicht um einen dienenden Gegenstand i.S. des § 74 AO handeln. Nichtkörperliche Wirtschaftsgüter fielen nicht in den Anwendungsbereich dieser Vorschrift. Zudem habe das FG nicht beachtet, dass nur der Eigentümer des einem Unternehmen überlassenen Gegenstands hafte. Wie sich aus dem Grundbuch ergebe, sei Inhaber des Erbbaurechts und Eigentümer i.S. von § 74 AO jedoch nicht er, der Kläger, sondern die A-KG gewesen. Im Rahmen der Eigentümerhaftung komme es allein auf die zivilrechtliche Zuordnung des Gegenstands an. In Verkennung des Zwecks der in § 74 AO normierten Ausfallhaftung habe das FG dennoch eine Haftung des Klägers angenommen. Die vom Bundesfinanzhof (BFH) in seiner Entscheidung vom 10. November 1983 V R 18/79 (BFHE 139, 242, BStBl II 1984, 127) entwickelten Grundsätze ließen sich nicht auf den Streitfall übertragen, da im Streitfall nicht alle Gesellschafter der A-KG auch an der KG beteiligt gewesen seien.

5 Im Übrigen habe das FG den Umstand nicht gewürdigt, dass die verfahrensgegenständliche Umsatzsteuerschuld aus Dezember 2001 allein durch das wirtschaftliche Handeln des vorläufigen Insolvenzverwalters entstanden sei. Nach Bestellung des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters habe der Kläger keine Möglichkeit gehabt, die Nutzung des Grundstücks zu verhindern. Einen objektiven Beitrag zur Unternehmensfortführung habe er deshalb nicht leisten können. Deshalb fehle im Monat Dezember 2001 der Zurechnungszusammenhang zwischen der Überlassung des Erbbaurechts und der entstandenen Umsatzsteuer. Im Übrigen könne im Streitfall in den haftenden Gegenstand nicht vollstreckt werden, da hierzu ein Vollstreckungstitel und ein Haftungsbescheid gegen die A-KG erforderlich seien. Nicht ausreichend sei ein Titel gegen die Gesellschafter einer KG. Anders könne die Rechtslage bei einer GbR sein, die im Streitfall jedoch nicht vorliege.

6 Der Kläger beantragt die Aufhebung des erstinstanzlichen Urteils sowie der angefochtenen Haftungsbescheide vom 24. Mai 2004 wegen Umsatzsteuer 2000 und Umsatzsteuer für Dezember 2001 in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 26. März 2007 bzw. 11. Oktober 2007.

7 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen. Es schließt sich im Wesentlichen der Rechtsauffassung des FG an. Die Haftung nach § 74 AO erfasse auch einem Grundstück gleichstehende Rechte. Im Streitfall bestehe die Besonderheit, dass beide in Anspruch genommenen Haftungsschuldner wesentlich an einem Gesamthandsvermögen beteiligt seien. Sie seien zu je 50 % an der Komplementär-GmbH, die nicht am Vermögen der KG beteiligt und infolgedessen nicht Inhaberin des Erbbaurechts sei, und an der KG beteiligt und könnten Einfluss auf die Tätigkeit der Unternehmen nehmen. Die Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters mit Zustimmungsvorbehalt hindere die Haftung nicht, denn dem Kläger sei die Verfügungsbefugnis nicht entzogen worden. Zudem sei die Umsatzsteuerschuld aus Dezember 2001 nicht durch Handlungen des vorläufigen Insolvenzverwalters entstanden; vielmehr sei sie nach einer Umsatzsteuersonderprüfung festgesetzt worden, in deren Rahmen Berichtigungen nach § 17 des Umsatzsteuergesetzes vorgenommen worden seien.

Entscheidungsgründe

8 II. Die Revision des Klägers ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die angefochtenen Haftungsbescheide sind rechtmäßig. Zu Recht hat das FG das der KG eingeräumte Erbbaurecht als einen im Miteigentum des Klägers stehenden Gegenstand i.S. des § 74 AO angesehen, so dass die Voraussetzungen für eine Haftung nach § 74 Abs. 1 AO erfüllt sind.

9 1. Nach § 74 Abs. 1 Satz 1 AO haftet der Eigentümer von Gegenständen, die einem Unternehmen dienen, mit den überlassenen Gegenständen für diejenigen Steuern des Unternehmens, bei denen sich die Steuerpflicht auf den Betrieb des Unternehmens gründet. Voraussetzung für die Haftung ist eine wesentliche Beteiligung an dem Unternehmen, die nach § 74 Abs. 2 Satz 1 AO dann vorliegt, wenn der Eigentümer der Gegenstände unmittelbar

oder mittelbar zu mehr als einem Viertel am Grund- oder Stammkapital oder am Vermögen des Unternehmens beteiligt ist. Diese Haftungsvoraussetzungen sind im Streitfall erfüllt.

10 a) Im Streitfall ist der KG ein Erbbaurecht und somit ein Gegenstand i.S. des § 74 Abs. 1 Satz 1 AO überlassen worden, der dem Unternehmen für seine wirtschaftliche Betätigung gedient hat. Entgegen der Auffassung der Revision ist die Haftung des § 74 AO nicht nur auf körperliche Gegenstände (Sachen) beschränkt.

11 aa) Die Frage, ob auch Rechte und Forderungen als Gegenstände i.S. von § 74 Abs. 1 Satz 1 AO angesehen werden können, wird im Schrifttum unterschiedlich beantwortet. Mit der Begründung, der in der Haftungsvorschrift verwendete Begriff des Eigentümers werde regelmäßig nur im Zusammenhang mit körperlichen Sachen gebraucht, während bei Rechten die Verwendung des Begriffs Inhaber üblich sei, und unter Hinweis auf den umfassenderen Begriff des Wirtschaftsguts in den §§ 39, 55 Abs. 3, § 180 Abs. 1 Nr. 3, § 181 Abs. 2 und § 271 AO wird die Auffassung vertreten, die in § 74 Abs. 1 AO normierte Ausfallhaftung beziehe sich nicht auf Forderungen und Rechte (Mösbauer, Die Haftung des Eigentümers von Gegenständen für Steuern des Unternehmens bei tatsächlicher oder fiktiver wesentlicher Beteiligung, Deutsche Steuer-Zeitung 1996, 513; Nacke, Haftung im Steuerrecht, Rz 457; Jestädt, Haftung gemäß § 74 AO und Betriebsaufspaltung, Deutsches Steuerrecht 1989, 243; Jatzke in Beermann/Gosch, AO § 74 Rz 7).

12 Andererseits wird im Schrifttum die Meinung vertreten, die in § 74 Abs. 1 AO angesprochenen Gegenstände könnten nicht nur Sachen, sondern auch Rechte bzw. alle Wirtschaftsgüter materieller und immaterieller Art sein (Klein/Rüsken, AO, 11. Aufl., § 74 Rz 9; Boeker in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 74 AO Rz 20; Loose in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 74 AO Rz 5; Schwarz in Schwarz, AO, § 74 Rz 4; Pahlke/Koenig/Intemann, Abgabenordnung, 2. Aufl., § 74 Rz 4; Blesinger, Haftung und Duldung im Steuerrecht, S. 79).

13 bb) Nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch bezeichnet der Begriff "Gegenstand" eine körperliche Sache, an der Eigentum und Besitz erlangt werden können. Ein solches --an zivilrechtlichen Vorgaben ausgerichtetes-- Begriffsverständnis würde jedoch dem Sinn und Zweck des § 74 AO nicht gerecht. Im Gegensatz zu § 69 AO begründet die Regelung eine verschuldensunabhängige Ausfallhaftung, die auf § 7 Abs. 4 des Gewerbesteuerrahmengesetzes vom 30. Juni 1935 (RGBl I, S. 830) zurückgeht und die später in § 115 der Reichsabgabenordnung (RAO) übernommen wurde. Anlass für die Einführung des Haftungstatbestands war die Befürchtung, dass die Beitreibung einer Gewerbesteuerschuld gegenüber einem Unternehmer sich deswegen als unmöglich erweisen könnte, weil alle pfändbaren, dem Betrieb dienenden Gegenstände einem anderen als dem Unternehmer gehören, insbesondere wenn der Unternehmer mit gepachteten Betriebsmitteln wirtschaftet (BFH-Urteil vom 27. Juni 1957 V 298/56 U, BFHE 65, 122, BStBl III 1957, 279). In solchen Fällen sollte eine Beitreibung der Steuerschuld wenigstens dann ermöglicht werden, wenn der Eigentümer der dem Betrieb dienenden Gegenstände wesentlich an dem Unternehmen beteiligt ist.

14 Die Beschränkung der Haftung auf bestimmte Steuerverbindlichkeiten und auf die überlassenen Gegenstände deutet darauf hin, dass der eigentliche Grund der Haftung nicht die rechtliche Beteiligung am Unternehmen ist, sondern der objektive Beitrag, den der Gesellschafter durch die Bereitstellung von Gegenständen, die dem Unternehmen dienen, für die Weiterführung des Gewerbes leistet (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 14. Dezember 1966 1 BvR 496/65, BVerfGE 21, 6, BStBl III 1967, 166; Senatsurteil vom 13. November 2007 VII R 61/06, BFHE 220, 289, BStBl II 2008, 790). Entscheidendes Kriterium ist die Parallelität des --durch die wesentliche Beteiligung vermittelten-- Einflusses auf die unternehmerische Tätigkeit des Unternehmens und des Einsatzes des (eigenen) Vermögens für diese Tätigkeit (BFH-Urteil in BFHE 139, 242, BStBl II 1984, 127).

15 cc) Aufgrund dieser Zielsetzung erscheint bei der Bestimmung des Gegenstands der Haftung i.S. des § 74 AO eine Differenzierung zwischen körperlichen Sachen und immateriellen Wirtschaftsgütern jedenfalls dann nicht sachgerecht, wenn in solches Vermögen vollstreckt werden kann. Denn in beiden Fällen wird dem Unternehmen ein Wirtschaftsgut überlassen, das die Aufnahme oder die Fortsetzung des Geschäftsbetriebs ermöglicht und das einer Verwertung im Rahmen einer Zwangsvollstreckung zugänglich ist. Die Möglichkeit der Vollstreckung in ein Grundstück, z.B. durch die Eintragung einer Zwangshypothek oder durch Zwangsversteigerung, steht außer Frage. Auch ein Erbbaurecht, d.h. das Recht auf oder unter der Oberfläche eines Grundstücks ein Bauwerk zu haben, unterliegt als grundstücksähnliche Berechtigung nach § 864 Abs. 1 der Zivilprozessordnung (ZPO) der Immobiliarvollstreckung. Nach § 11 Abs. 1 des Gesetzes über das Erbbaurecht (ErbbauRG) finden die sich auf Grundstücke beziehenden Vorschriften mit Ausnahme der §§ 925, 927 und 928 des Bürgerlichen Gesetzbuchs sowie die Vorschriften über Ansprüche aus dem Eigentum grundsätzlich entsprechende Anwendung. Das auf Grund des

Erbbaurechts errichtete Bauwerk gilt als wesentlicher Bestandteil des Erbbaurechts (§ 12 Abs. 1 ErbbauRG). Diese Vorschriften belegen die Annäherung des Erbbaurechts an das Recht eines Grundstückseigentümers. Es ist kein hinreichender Grund ersichtlich, warum ein an einem Unternehmen wesentlich Beteiligter, der die Aufnahme des Geschäftsbetriebs durch Verpachtung eines Grundstücks ermöglicht, der Haftung des § 74 AO unterliegt, während ein ebenso Beteiligter, der den Bau eines Betriebsgebäudes und damit ebenfalls die Aufnahme des Geschäftsbetriebs durch die Einräumung eines Erbbaurechts ermöglicht, nicht dem mit § 74 AO verbundenen Haftungsrisiko ausgesetzt sein sollte. Zumindest bei grundstücksähnlichen Berechtigungen, wie z.B. dem Erbbaurecht, dem Bergwerkseigentum oder der Abbaugerechtigkeit, gebieten Sinn und Zweck der Ausfallhaftung eine Auslegung des Gegenstandsbegriffs des § 74 AO, die den Anwendungsbereich der Haftungsnorm auch auf solche Rechte erstreckt.

16 b) Die Haftung nach § 74 AO ist nicht deshalb ausgeschlossen, weil das Erbbaurecht nicht dem Kläger selbst, sondern der A-KG zustand.

17 Die Haftung nach § 74 AO setzt voraus, dass der am Unternehmen wesentlich Beteiligte zugleich Eigentümer des dem Unternehmen dienenden Gegenstands ist. Im Streitfall war nicht der Kläger, sondern die A-KG erbbauberechtigt und als solche im Grundbuch eingetragen. Das Erbbaurecht befand sich somit im Gesamthandsvermögen der A-KG. Für den Fall der Zugehörigkeit des einem Unternehmen dienenden Gegenstands zu einem Gesamthandsvermögen einer GbR hat der BFH zu § 115 RAO entschieden, dass dieser Umstand für die Haftung dann ohne Bedeutung ist, wenn Träger dieses Gesamthandsvermögens nur die am Unternehmen wesentlich beteiligten Personen sind, weil diese Personen als Personengruppe die Gegenstände zu Eigentum haben. Denn die haftungsbegründende Interessenparallelität könne nicht dahinter zurückstehen, dass ein Gegenstand dem Unternehmen diene, über den alle wesentlich beteiligten Gesellschafter des Unternehmens nur gemeinschaftlich verfügen könnten (BFH-Urteil in BFHE 139, 242, BStBl II 1984, 127).

18 Bei dieser Betrachtung kann es nicht entscheidend auf die Rechtsform der Gesellschaft ankommen, in deren Vermögen sich der dem Unternehmen überlassene Gegenstand befindet. Ausschlaggebend ist vielmehr der Umstand, dass die Verfügungsberechtigung ausschließlich bei Personen liegt, die über ihre jeweiligen Beteiligungen entscheidenden Einfluss auf die Gesellschaft ausüben und über deren Wirtschaftsgüter verfügen können, so dass die Überlassung eines Gegenstands an ein Unternehmen nur ihnen zugerechnet werden kann. Daher lassen sich die vom BFH für die GbR entwickelten Grundsätze unter bestimmten Umständen auf eine KG übertragen. Sind an einer solchen Gesellschaft als Kommanditisten und Gesellschafter der Komplementär-Gesellschaft ausschließlich Personen beteiligt, die eine wesentliche Beteiligung an dem Unternehmen halten, dem der Gegenstand überlassen worden ist, bedarf es keiner zusätzlichen Beteiligung der Komplementär-Gesellschaft, um den Haftungstatbestand des § 74 AO zu erfüllen. Denn aufgrund der gesellschaftsrechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse sind die an der KG beteiligten natürlichen Personen jedenfalls als wirtschaftliche Eigentümer des Gegenstands i.S. des § 74 AO anzusehen. Dies gilt erst recht, wenn der Gegenstand nicht im Eigentum der Komplementär-Gesellschaft, sondern im alleinigen Eigentum der Kommanditisten steht. Denn in diesem Fall decken sich die Anteile der Kommanditisten am Gesamthandsvermögen mit den Anteilen am überlassenen Gegenstand.

19 Nach den Feststellungen des FG war der Kläger in mehrfacher Hinsicht an der A-KG beteiligt. Zum einen war er zusammen mit K als Kommanditist zu 50 % an ihr beteiligt; zum anderen war er zusammen mit K auch zu 50 % an der A-GmbH, der Komplementärin der A-KG, beteiligt. Das Gesamthandsvermögen der A-KG bestand lediglich aus dem Erbbaurecht, das nur den Kommanditisten zustand; die A-GmbH hatte keinen eigenen Kapitalanteil. Wie bereits ausgeführt, sind bei dieser Fallkonstellation die in Haftung genommenen Kommanditisten als Eigentümer des Erbbaurechts anzusehen, so dass die Haftungsvoraussetzungen des § 74 AO erfüllt sind.

20 c) Der Erlass des angefochtenen Haftungsbescheids war nicht deshalb unzulässig, weil auf dessen Grundlage keine Vollstreckung hätte erfolgen können.

21 Wie bereits ausgeführt, unterliegt ein Erbbaurecht als grundstücksähnliche Berechtigung nach § 864 Abs. 1 ZPO der Immobiliarvollstreckung. Im Streitfall ist die A-GmbH am Gegenstand der Vollstreckung nicht beteiligt; das Gesamthandsvermögen steht ausschließlich den Kommanditisten der A-KG zu, die beide nach § 74 AO in Haftung genommen worden sind. Deren Anteile am Gesamthandsvermögen sind pfändbar, wobei sich die Haftung auf den Anteil des jeweiligen Haftungsschuldners an dem überlassenen Gegenstand beschränkt (Boeker in HHSp, § 74 AO Rz 14). Zu Recht weist das FA darauf hin, dass im Falle einer Liquidation der A-KG das Erbbaurecht auf die beiden Haftungsschuldner aufgeteilt werden müsste, so dass weitere Vollstreckungsmöglichkeiten eröffnet würden. Wie

der BFH mit Urteil vom 22. November 2011 VII R 63/10 (BFHE 235, 126, BStBl II 2012, 223) entschieden hat, erstreckt sich die Haftung des Eigentümers nach § 74 AO nicht nur auf den überlassenen Gegenstand, sondern sie erfasst auch in Fällen der Weggabe oder des Verlustes von Gegenständen nach der Haftungsinanspruchnahme die erlangten Surrogate. Somit würde sich die Haftung auch auf einen Anteil am Liquidationserlös erstrecken. Bei diesem Befund ist die von der Revision behauptete Unzulässigkeit einer haftungsrechtlichen Inanspruchnahme des Klägers infolge einer gegenwärtigen oder zukünftigen Unmöglichkeit der Vollstreckung nicht ersichtlich.

22 2. Entgegen der Auffassung des Klägers ist die Haftung für die Umsatzsteuer Dezember 2001 nicht dadurch entfallen, dass das AG am 16. Oktober 2001 nach § 21 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 InsO einen vorläufigen Insolvenzverwalter bestellt hat.

23 Die Behauptung der Revision, infolge des Wegfalls der unternehmerischen Handlungsmöglichkeiten durch Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters habe eine haftungsbegründende Interessenparallelität nicht mehr bestanden, trifft nicht zu. Nach wie vor hat der Kläger durch die Einräumung des Erbbaurechts einen objektiven Beitrag zur Fortführung der Geschäfte der KG erbracht, an der er auch weiterhin wesentlich beteiligt war. Aufgrund seiner Beteiligung bestanden auch weiterhin Einflussmöglichkeiten auf die Tätigkeit der KG. Denn im Fall der Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters ohne Anordnung eines allgemeinen Verfügungsverbots (vgl. § 22 Abs. 1 Satz 1 InsO) verbleibt die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis wie auch die Prozessführungsbefugnis beim Schuldner (Haarmeyer in Münchener Kommentar zur Insolvenzordnung, Bd. 1, § 22 Rz 133, 184). Daran vermag auch der Zustimmungsvorbehalt nichts zu ändern. Denn der vorläufige Insolvenzverwalter mit allgemeinem Zustimmungsvorbehalt kann nicht als Vermögensverwalter i.S. von § 34 Abs. 3 AO angesehen werden (BFH-Beschluss vom 27. Mai 2009 VII B 156/08, BFH/NV 2009, 1591). Deshalb wird der Schuldner auch nicht aus seiner Pflichtenstellung verdrängt, so dass die ihm obliegenden steuerlichen Pflichten nunmehr ausschließlich vom Insolvenzverwalter zu erfüllen wären (vgl. Maus in Uhlenbruck, Insolvenzordnung, 12. Aufl., § 22 Rz 188, m.w.N.). Nach den Feststellungen des FG, gegen die der Kläger keine Verfahrensrügen erhoben hat und die infolgedessen nach § 118 Abs. 2 FGO für den Senat bindend sind, sind sämtliche haftungsrelevanten Steueransprüche vor der Insolvenzeröffnung am 1. Januar 2002 entstanden. Zudem beruhen die Umsatzsteuernachforderungen für Dezember 2001 auf Vorsteuerberichtigungen wegen Zahlungsunfähigkeit, die sich aufgrund einer im Februar 2002 durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung ergaben. Die Behauptung des Klägers, die Umsatzsteuerschuld aus Dezember 2001 habe der vorläufige Insolvenzverwalter durch eigenes wirtschaftliches Handeln zur Entstehung gebracht, findet damit keine Stütze in den tatrichterlichen Feststellungen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de