

Beschluss vom 11. März 2014, V B 61/13

Steuerberichtigung im Insolvenzfall

BFH V. Senat

UStG § 17 Abs 2 Nr 1, InsO § 55 Abs 1, InsO § 55 Abs 4, UStG VZ 2012 , InsO §§ 148ff, InsO § 148

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 29. Mai 2013, Az: 16 K 172/12

Leitsätze

1. NV: Da die bei Insolvenzeröffnung noch offenen Ansprüche auf Gegenleistungen aus zuvor erbrachten Leistungen neben dem Entgelt einen Umsatzsteueranteil aufweisen, der zusammen mit dem Entgelt vom Insolvenzverwalter im Rahmen der Verwaltung der Masse gemäß §§ 148ff. InsO einzuziehen ist, rechtfertigt es die für den Insolvenzverwalter auch im Umfang des Umsatzsteueranteils bestehende Einziehungsbefugnis, dass im Umfang der durch den Insolvenzverwalter vereinnahmten Umsatzsteuer --unter Berücksichtigung der zuvor eingetretenen Uneinbringlichkeit-- keine Insolvenzforderung, sondern eine Masseverbindlichkeit vorliegt.
2. NV: Liegt bereits eine Masseverbindlichkeit i.S. von § 55 Abs. 4 InsO vor, erübrigt sich die Frage nach einer Steuerberichtigung gemäß § 17 UStG.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist Insolvenzverwalter über das Vermögen einer GmbH. Nach Insolvenzeröffnung durch Beschluss des zuständigen Amtsgerichts am ... Februar 2012 machte der Kläger mit der Umsatzsteuervoranmeldung Februar 2012 einen Vergütungsanspruch von ... € geltend, der nach Verrechnung mit dem Steueranspruch für nachinsolvenzrechtlich erbrachte Leistungen der GmbH in Höhe von ... € auf einer Berichtigung des Steueranspruchs gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) beruhte. Diesem Berichtigungsanspruch lagen Leistungen zugrunde, die die GmbH bis zur Insolvenzeröffnung erbracht hatte, ohne die ihr hierfür zustehenden Entgelte bis zu diesem Zeitpunkt zu vereinnahmen.
- 2 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) ging demgegenüber davon aus, dass der Steuerberichtigungsanspruch im vorinsolvenzrechtlichen Bereich entstanden sei und daher nicht mit anderen nachinsolvenzrechtlich entstandenen Steueransprüchen zu verrechnen sei.
- 3 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Entscheidungsgründe

- 4 II. Die Beschwerde ist unbegründet.
- 5 1. Die geltend gemachte grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) liegt nicht vor.
- 6 a) Es ist durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) bereits geklärt, dass der Berichtigungsanspruch für Entgelte aus den durch den insolventen Unternehmer erbrachten Leistungen "mit" und dabei eine juristische Sekunde vor der Insolvenzeröffnung entsteht. Es handelt sich somit sowohl bei dem Vorsteuerberichtigungsanspruch für bezogene Leistungen wie auch bei dem Steuerberichtigungsanspruch für erbrachte Leistungen um vor der Verfahrenseröffnung begründete Ansprüche, die bei der Forderungsanmeldung nach § 174 der Insolvenzordnung (InsO) als Teil der Insolvenzforderung für das jeweilige Kalenderjahr zu berücksichtigen sind (BFH-Urteil vom 24. November 2011 V R 13/11, BFHE 235, 137, BStBl II 2012, 298, unter II.5.b aa).

- 7** b) Wie der Senat zudem in seinem Urteil in BFHE 235, 137, BStBl II 2012, 298, unter II.5.b bb entschieden hat, liegt hierin kein Verstoß gegen den Gläubigergleichbehandlungsgrundsatz, da bei der Umsatzsteuer die Besonderheit besteht, dass die bei Insolvenzeröffnung noch offenen Ansprüche auf Gegenleistungen aus zuvor erbrachten Leistungen neben dem Entgelt einen Umsatzsteueranteil aufweisen, der zusammen mit dem Entgelt vom Insolvenzverwalter im Rahmen der Verwaltung der Masse gemäß §§ 148 ff. InsO einzuziehen ist, wobei es die für den Insolvenzverwalter auch im Umfang des Umsatzsteueranteils bestehende Einziehungsbefugnis rechtfertigt, dass im Umfang der durch den Insolvenzverwalter vereinnahmten Umsatzsteuer --unter Berücksichtigung der zuvor eingetretenen Uneinbringlichkeit-- keine Insolvenzforderung, sondern eine Masseverbindlichkeit vorliegt (BFH-Urteil in BFHE 235, 137, BStBl II 2012, 298, unter II.5.b bb).
- 8** c) Der Senat hat sich weiter bereits mit der im Schrifttum an der Rechtsprechung des Senats (BFH-Urteil vom 9. Dezember 2010 V R 22/10, BFHE 232, 301, BStBl II 2011, 996) geübten Kritik auseinandergesetzt und an dieser Rechtsprechung gleichwohl festgehalten (BFH-Urteil in BFHE 235, 137, BStBl II 2012, 298, unter II.5.b bb).
- 9** Weitergehender Klärungsbedarf ergibt sich aus der Beschwerdebegründung nicht, zumal sich auch der XI. Senat des BFH dieser Rechtsprechung angeschlossen hat (BFH-Beschluss vom 11. Juli 2013 XI B 41/13, BFH/NV 2013, 1647).
- 10** d) Die vom Kläger im Übrigen angestellten Überlegungen zu § 13c UStG und § 55 Abs. 4 InsO sind im Streitfall nicht entscheidungserheblich, da sie den vom Kläger behaupteten Anspruch, die Steuerberichtigung im Insolvenzbereich des § 55 InsO, nicht begründen können. Zum einen liegt im Streitfall keine Abtretung vor.
- 11** Zum anderen würde die Anwendung von § 55 Abs. 4 InsO nur Ansprüche erfassen, die durch oder mit Zustimmung des vorläufigen Verwalters begründet wurden, so dass eine Masseverbindlichkeit für einen Zeitraum vor Insolvenzeröffnung vorläge und sich die Frage nach einer Steuerberichtigung gemäß § 17 UStG erübrigen würde. Der vom Kläger geltend gemachte Anspruch, Steuerberichtigung im Massebereich des § 55 Abs. 1 InsO für einen Zeitraum nach Insolvenzeröffnung, kann sich hieraus nicht ergeben.
- 12** e) Es besteht auch kein Klärungsbedarf im Hinblick auf die nach dem Unionsrecht bestehende Rechtslage. Soweit sich der Kläger dabei auf Art. 90 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem bezieht, berücksichtigt er nicht hinreichend, dass nach dieser Bestimmung im Falle der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes die Steuerbemessungsgrundlage zu vermindern ist, und zwar unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen. Im Hinblick auf diese den Mitgliedstaaten eingeräumte Regelungsbefugnis stellen sich unionsrechtliche Fragen zur Umsatzbesteuerung im Insolvenzfall nicht.
- 13** 2. Im Hinblick auf den Beschluss des XI. Senats des BFH in BFH/NV 2013, 1647 kommt auch keine Revisionszulassung nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 FGO in Betracht.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de