

Beschluss vom 07. Juli 2010, VII B 253/09

Aufrechnung gegen Umsatzsteuervergütungsanspruch im Insolvenzverfahren

BFH VII. Senat

InsO § 96 Abs 1 Nr 1, UStG § 17

vorgehend FG München, 27. Oktober 2009, Az: 14 K 66/07

Leitsätze

NV: Soweit ein Umsatzsteuervergütungsanspruch des Insolvenzschuldners auf an ihn vor Insolvenzeröffnung erbrachten Lieferungen oder Leistungen beruht, kann das FA gegen diesen Anspruch die Aufrechnung mit Insolvenzforderungen erklären. Dies gilt auch dann, wenn dieser Vergütungsanspruch während des Insolvenzverfahrens zunächst als nicht bestehend wegen Uneinbringlichkeit des vereinbarten Entgelts angesehen wurde, nach Abschluss des Insolvenzverfahrens und quotaler Befriedigung der Gläubiger aber teilweise wieder auflebt.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist Insolvenzverwalter in dem im Januar 2001 eröffneten und 2005 abgeschlossenen Insolvenzverfahren über das Vermögen einer GmbH (Schuldnerin). Aus einer vom Kläger für das Jahr 2005 abgegebenen Umsatzsteuererklärung ergab sich nach Abzug der Vorsteuerbeträge ein Überschuss, der zum Teil auf Vorsteuerbeträgen aus an die Insolvenzmasse gerichteten Rechnungen sowie auf die Vergütung des Klägers zu berechnender Umsatzsteuer beruhte und in Höhe von ... € aus einer Korrektur vorinsolvenzlicher Vorsteuerbeträge resultierte, die zunächst wegen Uneinbringlichkeit der Forderungen zu Lasten der Insolvenzmasse, jedoch nunmehr --nach Abschluss des Insolvenzverfahrens und teilweiser Befriedigung der Insolvenzgläubiger-- wiederum zu Gunsten der Insolvenzmasse berichtigt worden waren. Diesen Betrag verrechnete der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) mit Steuerrückständen der Schuldnerin aus dem Jahr 1999 und erließ, nachdem der Kläger hiergegen Einwände erhoben hatte, einen entsprechenden Abrechnungsbescheid.
- 2 Die hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Das FG urteilte, dass die Voraussetzungen für eine Aufrechnung vorlägen und dieser auch § 96 Abs. 1 Nr. 1 der Insolvenzordnung (InsO) nicht entgegenstehe, da die Hauptforderung --der aus dem berichtigten Vorsteuerabzug resultierende Umsatzsteuervergütungsanspruch-- insolvenzrechtlich vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet worden sei, denn insoweit sei der Zeitpunkt der Leistungserbringung des die Rechnung erteilenden Unternehmers maßgebend.
- 3 Hiergegen richtet sich die Nichtzulassungsbeschwerde des Klägers, welche er auf die Zulassungsgründe der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache, der Fortbildung des Rechts und der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) stützt.

Entscheidungsgründe

- 4 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg, weil die geltend gemachten Zulassungsgründe jedenfalls nicht vorliegen, weshalb der Senat auf die Mängel bezüglich der nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO erforderlichen schlüssigen Darlegung der Zulassungsgründe nicht näher eingehen muss.
- 5 1. Es entspricht --worauf das FG zutreffend hingewiesen hat-- der ständigen Rechtsprechung des beschließenden Senats, dass Ansprüche des Insolvenzschuldners auf Umsatzsteuervergütung vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet sind, soweit sie auf Vorsteuerabzugsbeträgen für vor Insolvenzeröffnung an den Schuldner erbrachten Lieferungen oder Leistungen beruhen, und dass § 17 des Umsatzsteuergesetzes, demzufolge Berichtigungen der

Bemessungsgrundlage bzw. der Vorsteuerabzugsbeträge für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen sind, in dem die Änderung eingetreten ist, eine umsatzsteuerrechtliche Sonderregelung ist, die nicht zur Folge hat, dass das FA erst in diesem Besteuerungszeitraum, in dem die Berichtigung vorgenommen wurde, den daraus resultierenden Vergütungsanspruch i.S. des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO "zur Insolvenzmasse schuldig" wird (vgl. Senatsurteile vom 5. Oktober 2004 VII R 69/03, BFHE 208, 10, BStBl II 2005, 195; vom 16. November 2004 VII R 75/03, BFHE 208, 296, BStBl II 2006, 193; vom 4. Februar 2005 VII R 20/04, BFHE 209, 13, BStBl II 2010, 55; vom 16. Januar 2007 VII R 7/06, BFHE 216, 390, BStBl II 2007, 745; Senatsbeschluss vom 6. Oktober 2005 VII B 309/04, BFH/NV 2006, 369, jeweils m.w.N.). Der Senat hat auch bereits entschieden, dass kein Anlass besteht, diese auf der Grundlage der Vorschriften der Konkursordnung (KO) entwickelte Rechtsprechung unter der Geltung der InsO zu ändern, da der in § 3 Abs. 1 KO verwendete Begriff des zur Zeit der Eröffnung des Verfahrens "begründeten Vermögensanspruchs" sich in gleicher Weise in § 38 InsO findet und kein Grund erkennbar ist, diesen Begriff nach dem Inkrafttreten der InsO anders auszulegen (Senatsurteil in BFHE 208, 10, BStBl II 2005, 195).

- 6 Die Beschwerde legt nicht dar, dass gegen diese Rechtsprechung vom Senat bislang nicht geprüfte Einwände in der Literatur und/oder in der Rechtsprechung der Instanzgerichte erhoben werden, die eine erneute Befassung mit vorgenannter Frage in einem Revisionsverfahren erforderlich erscheinen lassen.
- 7 2. Mangels klärungsbedürftiger Rechtsfrage ist auch der Zulassungsgrund der Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO) nicht gegeben (vgl. Senatsbeschluss vom 27. Februar 2003 VII B 263/02, BFH/NV 2003, 835).
- 8 3. Ein Revisionsverfahren ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 2. Alternative FGO) erforderlich. Das Urteil des Bundesgerichtshofs (BGH) vom 19. Juli 2007 IX ZR 81/06 (BFH/NV 2008, Beilage 1, 71), auf das sich die Beschwerde beruft, betrifft die für den Streitfall nicht maßgebliche Frage, wann ein Anspruch der Finanzbehörde auf Rückforderung vergüteter Umsatzsteuer, der auf einer nachträglichen Korrektur eines Vorsteuerabzugsbetrags wegen Uneinbringlichkeit des vereinbarten Entgelts beruht, als insolvenzrechtlich begründet anzusehen ist. Darum geht es im Streitfall indes nicht. Dass der BGH einen vor Insolvenzeröffnung begründeten Anspruch des Insolvenzschuldners auf Vorsteuerabzug, der zwischenzeitlich wegen Uneinbringlichkeit des vereinbarten Entgelts als nicht bestehend angesehen wurde, jedoch nach Abschluss des Insolvenzverfahrens wegen quotaler Befriedigung der Insolvenzgläubiger teilweise wieder auflebt und somit im Besteuerungszeitraum der Änderung umsatzsteuerrechtlich zu berücksichtigen ist, nicht mehr als den nämlichen, vor Insolvenzeröffnung begründeten Anspruch auf Vorsteuerabzug, sondern als einen neu begründeten Vorsteuerabzugsanspruch des Insolvenzschuldners ansieht, folgt aus jener Entscheidung nicht, denn mit dieser Frage befasst sich das Urteil nicht.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de