

Urteil vom 24. August 2011, V R 53/09

Anmeldung von Insolvenzforderungen durch das FA - Beendigung einer Organschaft bei Insolvenz

BFH V. Senat

InsO § 22, InsO § 38, InsO § 55 Abs 1, InsO § 87, InsO § 174, UStG § 2, UStG § 15 Abs 1, UStG § 16, UStG § 17 Abs 2, AO § 251 Abs 3

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 15. December 2008, Az: 5 K 1214/05

Leitsätze

1. Insolvenzforderungen sind nach § 251 Abs. 3 AO während eines Insolvenzverfahrens nicht durch Steuerbescheid festzusetzen, sondern durch Verwaltungsakt festzustellen.
2. Masseforderungen können nicht zur Tabelle angemeldet und durch Feststellungsbescheid festgestellt werden, sondern sie müssen nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Insolvenzverwalter durch Steuerbescheid festgesetzt werden.
3. Meldet das FA nicht titulierte Umsatzsteuerforderungen in einer Summe zur Insolvenztabelle an, so ist die Anmeldung wirksam erfolgt, wenn durch den Inhalt der Anmeldung sichergestellt ist, dass nur bestimmte Sachverhalte erfasst sind, die zur Verwirklichung der gesetzlichen Tatbestände des UStG geführt haben. Das ist bei einer durch Betrag und Zeitraum bezeichneten Umsatzsteuerforderung regelmäßig der Fall.
4. Die organisatorische Eingliederung einer Organgesellschaft endet, wenn die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis zwar nicht in vollem Umfang auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übertragen wird (§ 22 Abs. 1 InsO), aber faktisch für den gesamten noch verbleibenden operativen Geschäftsbereich übergeht.

Tatbestand

- I.
 - 1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Insolvenzverwalter über das Vermögen der X-GmbH (GmbH). Unternehmensgegenstand der GmbH waren der Erwerb und die Veräußerung von Grundstücken, die Vorbereitung und Durchführung von Bauvorhaben sowie die Baubetreuung. Das Finanzgericht (FG) ging mit den Beteiligten davon aus, dass die GmbH seit 1. Februar 2003 Organgesellschaft der A-GbR (GbR) war.
 - 2 Im Insolvenzeröffnungsverfahren über das Vermögen der GmbH ist der Kläger mit Beschluss des Amtsgerichts M vom 13. Mai 2003 zum vorläufigen Insolvenzverwalter bestellt worden. Das Amtsgericht ordnete an, dass Verfügungen der GmbH über Gegenstände ihres Vermögens nur noch mit Zustimmung des Klägers wirksam waren. Mit ergänzendem Beschluss vom 20. Mai 2003 wurde der Kläger ermächtigt, zu Lasten der späteren Insolvenzmasse Masseverbindlichkeiten zu begründen und zu erfüllen, die für die Fertigstellung der Baustellen "N" und "O" notwendig waren, insbesondere für den Einkauf und die Bezahlung von Baumaterialien und Betriebsstoffen, den Abschluss von Subunternehmerverträgen für Leistungen von Gewerken, die für die Fertigstellung der Baustellen nötig sind sowie für den Abschluss und die Bezahlung von Mietverträgen, die die Insolvenzmasse für die Fertigstellung der Baustellen benötigt. Im Umfang dieser Rechtsgeschäfte wurde die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis auf den Kläger übertragen und der GmbH untersagt, Verbindlichkeiten zu begründen und zu erfüllen.
 - 3 Von den Bauvorhaben der GmbH waren lediglich noch die verbliebenen Baustellen "N" und "O" fertigzustellen; darüber hinaus waren keine weiteren Bautätigkeiten der GmbH abzuwickeln. Zum 1. Juni 2003 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet.

- 4 Im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung bei der GmbH vertrat der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Auffassung, durch Beschluss des Amtsgerichts vom 20. Mai 2003 sei die Organschaft beendet gewesen, weil weitere Bauvorhaben nicht bestanden hätten und der Kläger somit zum sog. starken Insolvenzverwalter geworden sei. Das FA erließ am 14. Juni 2004 eine entsprechend geänderte Berechnung über die Festsetzung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Mai 2003 und meldete die Forderung zur Insolvenztabelle an. Nachdem der Kläger die Forderung bestritten hatte, stellte das FA diese durch Bescheid vom 21. September 2004, geändert durch Bescheid vom 29. April 2005, fest. Neben verschiedenen Verspätungs- und Säumniszuschlägen stellte das FA die streitige "Umsatzsteuer 0503" in Höhe von 82.892,23 € fest. Dabei handelte es sich um Vorsteuerberichtigungen aus Leistungsbezügen der GmbH vor dem 31. Januar 2003, bei denen das FA davon ausging, dass die Forderungen der leistenden Unternehmer uneinbringlich geworden seien. Andere umsatzsteuerrechtlich relevante Vorgänge (Umsatzsteuer auf Lieferungen oder sonstige Leistungen, Vorsteuern auf Leistungsbezüge) für den Zeitraum Mai 2003 beinhaltete die Feststellung nicht.
- 5 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Zur Begründung seiner Entscheidung führte das FG im Wesentlichen aus, der angefochtene Feststellungsbescheid sei rechtmäßig. Die umsatzsteuerrechtliche Organschaft sei durch die mit Beschluss des Insolvenzgerichts vom 20. Mai 2003 angeordnete Übertragung der partiellen Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis beendet worden, weil zu diesem Zeitpunkt die organisatorische Eingliederung entfallen sei. Der Beschluss des Amtsgerichts vom 20. Mai 2003 habe zur Folge gehabt, dass das operative Geschäft allein dem Kläger obliegen habe; in diesem Umfang habe er die Stellung eines sog. starken vorläufigen Insolvenzverwalters eingenommen. Auch wenn dem Organträger noch Befugnisse verblieben seien, habe er in Bezug auf das eigentliche unternehmerische Geschäft seinen Willen in der Organgesellschaft nicht mehr durchsetzen können.
- 6 Hiergegen wendet sich der Kläger mit der Revision. Er vertritt die Auffassung, dass die Organschaft nicht bereits mit der Anordnung der vorläufigen Insolvenzverwaltung am 20. Mai 2003, sondern erst mit Insolvenzeröffnung am 1. Juni 2003 beendet worden sei. Deshalb sei der Feststellungsbescheid für die Umsatzsteuer Mai 2003 rechtswidrig. Das FG verkenne den Unterschied zwischen einem starken vorläufigen Insolvenzverwalter und dem hier vorliegenden Fall eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters mit lediglich partiell starker Handlungsbefugnis.
- 7 Durch die Rechtsprechung sei geklärt, dass mit Insolvenzeröffnung über das Vermögen einer Organgesellschaft die umsatzsteuerrechtliche Organschaft ende. Bei der Übertragung dieser Rechtsfolge auf den Fall der Anordnung einer starken vorläufigen Insolvenzverwaltung stelle der Bundesfinanzhof (BFH) auf die rechtlichen Befugnisse des vorläufigen Insolvenzverwalters und nicht auf dessen tatsächliche Amtsführung ab. Eine Übertragung dieser Rechtsprechung auf einen vorläufig schwachen Insolvenzverwalter, der nur partiell starke Befugnisse habe, sei nicht möglich.
- 8 Das Insolvenzgericht habe ihm, dem Kläger, nicht die gesamte Baustellentätigkeit inklusive sämtlicher Rechte und Pflichten (Weisungsbefugnisse für Arbeitnehmer, Begründung von Forderungen) übertragen, sondern nur das Recht zum Einkauf von Materialien und Subunternehmerleistungen sowie zur Erfüllung der sich daraus ergebenden Verbindlichkeiten. Hinsichtlich der bautechnischen Durchführung und der arbeitsrechtlichen Ausführung des Bauvorhabens habe weiterhin die ursprüngliche Geschäftsleitung die Möglichkeit gehabt, ihren Willen durchzusetzen.
- 9 Auch seien die Lohn- und Sozialversicherungsverbindlichkeiten Tabellenverbindlichkeiten geworden, während sie bei einem starken vorläufigen Insolvenzverwalter Masseverbindlichkeiten geworden wären.
- 10 Der Kläger beantragt,

das angefochtene Urteil sowie die Einspruchsentscheidung vom 30. Juni 2005 und die Feststellungsbescheide vom 29. April 2005 und vom 21. September 2004 aufzuheben.
- 11 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.
- 12 Die Organschaft sei zwar noch nicht durch den Beschluss des Amtsgerichts vom 13. Mai 2003, aber aufgrund des ergänzenden Beschlusses des Amtsgerichts vom 20. Mai 2003 beendet, weil dem Kläger eine vom Organträger abweichende Willensbildung in Bezug auf die einzigen Baustellen möglich gewesen sei. Soweit der Kläger auf die fehlende arbeitsrechtliche Weisungsbefugnis verweise, sei zu berücksichtigen, dass ihm der Beschluss des

Amtsgerichts vom 20. Mai 2003 ausdrücklich die Möglichkeit eingeräumt habe, für die Fertigstellung der Baustellen Subunternehmerverträge für Leistungen zur Erbringung von Gewerken abzuschließen. Zur Abwicklung der letzten verbliebenen Bauvorhaben sei ein Rückgriff auf Arbeitnehmer der Organgesellschaft nicht erforderlich gewesen.

- 13 Es komme nicht auf die Bezeichnung als starke, schwache oder partiell starke Insolvenzverwalter an, sondern auf die ihm eingeräumten Verfügungsbefugnisse bezogen auf das Unternehmen. Das FG habe hierzu zutreffend festgestellt, dass die eingeschränkten Befugnisse des Organträgers in Bezug auf das Betreiben des eigentlichen unternehmerischen Geschäfts dazu geführt hätten, dass der Organträger seinen Willen nicht mehr habe durchsetzen können. Dies führe zum Wegfall der organisatorischen Eingliederung und zum Ende des Organschaftsverhältnisses.
- 14 Im Übrigen habe der BFH entschieden, dass im Falle der vorläufigen Insolvenzverwaltung die Organschaft nur "regelmäßig" bestehen bleibe. Diese Einschränkung lasse die Möglichkeit einer anderen Beurteilung in atypischen Fällen ausdrücklich offen. Durch den Beschluss des Amtsgerichts vom 20. Mai 2003 mit den dort angeordneten Verfügungsbeschränkungen sei aus dem Regelfall ein atypischer Fall geworden.

Entscheidungsgründe

II.

- 15 Auf die Revision des Klägers wird die Vorentscheidung aufgehoben und die Sache an das FG zurückverwiesen (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Feststellungen des FG reichen nicht aus, um beurteilen zu können, ob die in dem angefochtenen Feststellungsbescheid festgestellten Umsatzsteuern der Höhe nach zutreffend festgestellt sind.
- 16 1. Der streitige Feststellungsbescheid vom 29. April 2005 umfasst neben unstrittigen Verspätungszuschlägen Vorsteuerberichtigungen nach § 17 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in Höhe von 82.892,23 € aus bis zum 31. Januar 2003 verwirklichten Leistungsbezügen der GmbH, von deren Uneinbringlichkeit das FG ausgegangen ist. Sonstige im Mai 2003 entstandene Umsatzsteuern oder Vorsteuerbeträge berücksichtigt der Bescheid nicht, obwohl er den Besteuerungszeitraum Mai 2003 umfasst. Die Feststellungen des FG ermöglichen dem Senat nicht zu entscheiden, ob für den Besteuerungszeitraum Mai 2003 noch weitere umsatzsteuerrechtlich relevante Vorgänge bei der GmbH zu erfassen, zur Tabelle anzumelden und im Falle des Bestreitens durch den Kläger durch Feststellungsbescheid festzustellen gewesen wären. Sollte das der Fall sein, so hätte dies nicht nur zu einer wegen des Verböserungsverbots unbeachtlichen höheren, sondern auch zu einer niedrigeren Umsatzsteuerschuld als im Feststellungsbescheid ausgewiesen, führen können.
- 17 2. Die Abgrenzung zwischen Insolvenzforderungen/-verbindlichkeiten und Masseforderungen/-verbindlichkeiten richtet sich nach dem Zeitpunkt der insolvenzrechtlichen Begründung. Auf die steuerliche Entstehung der Forderung und deren Fälligkeit kommt es nicht an.
- 18 a) Steuerforderungen, die Masseschulden i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 der Insolvenzordnung (InsO) sind, können nicht zur Tabelle angemeldet und nicht durch Feststellungsbescheid nach § 251 Abs. 3 der Abgabenordnung (AO) festgestellt werden (Frege/Keller/Riedel, Insolvenzrecht, 7. Aufl., München 2008, Rz 1539, 1547; Häsemeyer, Insolvenzrecht, 4. Aufl., München 2007, Rz 22.01). Sie sind mit einem gegen den Insolvenzverwalter gerichteten Steuerbescheid festzusetzen (BFH-Urteil vom 9. Dezember 2010 V R 22/10, unter II.1., BFHE 232, 301) und vom Insolvenzverwalter nach § 34 Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 AO aus der Insolvenzmasse zu bezahlen (BFH-Urteile vom 30. April 2009 V R 1/06, BFHE 226, 130, BStBl II 2010, 138, unter II.1.; vom 29. August 2007 IX R 4/07, BFHE 218, 435, BStBl II 2010, 145, unter III.2.).
- 19 b) Insolvenzgläubiger können gemäß § 87 InsO nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens ihre Insolvenzforderungen i.S. von § 38 InsO und damit ihre zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens gegen den Schuldner "begründeten" Vermögensansprüche nur nach den Vorschriften über das Insolvenzverfahren verfolgen. Dementsprechend sind nach § 251 Abs. 3 AO Insolvenzforderungen aus dem Steuerschuldverhältnis während eines Insolvenzverfahrens nicht durch Steuerbescheid festzusetzen, sondern das FA muss sie zur Insolvenztabelle anmelden und kann sie im Falle des Bestreitens seitens des Insolvenzverwalters oder eines anderen Insolvenzgläubigers nach § 251 Abs. 3 AO i.V.m. § 179 Abs. 1 InsO feststellen.
- 20 c) Der Regelungsinhalt des Feststellungsbescheids nach § 251 Abs. 3 AO besteht in der Feststellung, dass dem Steuergläubiger eine bestimmte Steuerforderung als Insolvenzforderung zusteht (BFH-Urteil vom 26. November

1987 V R 133/81, BFHE 151, 345, BStBl II 1988, 199, unter II.1.b zur KO). Dabei kann Gegenstand des Feststellungsverfahrens nur eine Forderung sein, die mit der nach § 174 InsO angemeldeten und nach § 176 InsO zur Erörterung gestellten identisch ist (Klein/Brockmeyer, AO, 10. Aufl., § 251 Rz 30; Specovius in Braun, InsO, 4. Aufl., §§ 179-181, Rz 36). Grund dieser Forderung ist der Sachverhalt, auf dem die Forderung beruht (BFH-Urteil vom 26. November 1987 V R 130/82, BFHE 151, 349, BStBl II 1988, 124, unter II.3.). Bei der Umsatzsteuer entstehen die sich aus der Verwirklichung der im UStG enthaltenen gesetzlichen Tatbestände (z.B. §§ 1, 14c, § 15 Abs. 1, 15a, 17 Abs. 1 und 2 UStG) ergebenden Steuerbeträge, unbeschadet der Zusammenfassung bei der Steuerberechnung, gesondert (BFH-Urteile in BFHE 151, 345, BStBl II 1988, 199, unter II.1.b; vom 26. Februar 1987 V R 114/79, BFHE 149, 98, BStBl II 1987, 471, unter II.2.). Die Zusammenfassung der einzelnen Steuerforderungen unter Berücksichtigung der abziehbarer Vorsteuern (§ 15 Abs. 1 UStG) zu einer positiven oder negativen Steuerzahlungsschuld (§ 16 Abs. 1, Abs. 2 UStG) ändert nichts daran, dass die einzelnen Tatbestandsverwirklichungen Besteuerungsgegenstand sind (vgl. BFH-Urteile in BFHE 151, 345, BStBl II 1988, 199). Die Feststellung kann § 181 InsO zufolge nur auf den Grund gestützt und nur auf den Betrag gerichtet sein, welcher in der Anmeldung oder in dem Prüfungstermin angegeben ist; sie beschränkt sich auf die zur Tabelle angemeldeten Forderungen. Da diese nach Grund und Betrag als Einzelforderungen anzumelden sind (§ 174 Abs. 2 InsO), enthält der Feststellungsbescheid nach § 251 Abs. 3 AO so viele Einzelfeststellungen, wie materiell-rechtlich verschiedene Steuerforderungen gegeben sind (BFH-Urteil in BFHE 151, 345, BStBl II 1988, 199).

- 21** Hieraus folgt allerdings nicht, dass die wirksame Anmeldung einer nicht titulierten Umsatzsteuerforderung zur Insolvenztabelle erfordert, dass das FA die einzelnen umsatzsteuerrechtlich erheblichen Sachverhalte anführt und näher beschreibt (z.B. Umsatzsteuer aus Verkauf bestimmter Waren zu einem bestimmten Preis). Ausreichend, aber auch erforderlich ist, dass der Inhalt der Anmeldung die für die Erörterung der einzelnen Forderungen im Prüfungstermin notwendige Individualisierung einzelner Sachverhalte ermöglicht, so dass sichergestellt ist, dass nur bestimmte in der Anmeldung durch die Angabe einer Summe begrenzte Sachverhalte erfasst sind (BFH-Urteil in BFHE 151, 349, BStBl II 1988, 124). Meldet das FA --wie hier-- nicht titulierte Umsatzsteuerforderungen in einer Summe zur Tabelle an, so ist die Anmeldung wirksam erfolgt, wenn durch den Inhalt der Anmeldung sichergestellt ist, dass nur bestimmte Sachverhalte erfasst sind, die zur Verwirklichung der gesetzlichen Tatbestände des UStG geführt haben, auf denen die Umsatzsteuerforderungen beruhen (BFH-Urteil in BFHE 149, 98, BStBl II 1987, 471, unter II.2.). Dies ist bei einer durch Betrag und Zeitraum (hier Mai 2003) bezeichneten Umsatzsteuerforderung regelmäßig der Fall (vgl. BFH-Urteil in BFHE 151, 349, BStBl II 1988, 124; Klein/Brockmeyer, a.a.O., § 251 AO, Rz 30).
- 22** 3. Der Senat kann nicht entscheiden, ob die im Feststellungsbescheid vom 29. April 2005 festgestellten Forderungen den tatsächlich für Mai 2003 festzustellenden Forderungen entsprechen. Für den Fall, dass keine Organschaft zwischen der GbR und der GmbH bestand, könnten neben den Vorsteuerberichtigungsansprüchen weitere umsatzsteuerrechtlich relevante Vorgänge aus dem Zeitraum vom 1. bis 31. Mai 2003 zu berücksichtigen sein. Sollte demgegenüber zunächst eine Organschaft bestanden haben, diese aber am 20. Mai 2003 beendet worden sein, wären möglicherweise umsatzsteuerrechtlich relevante Vorgänge für den Zeitraum 20. bis 31. Mai 2003 zu berücksichtigen.
- 23** 4. Bei seiner erneuten Entscheidung wird das FG u.a. zu berücksichtigen haben, dass das Vorliegen einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft im vorliegenden Fall zweifelhaft ist.
- 24** a) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt (§ 2 Abs. 1 Satz 1 UStG). Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (Organschaft). Gemeinschaftsrechtlich beruht diese Vorschrift auf Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG. Danach können die Mitgliedstaaten im Inland ansässige Personen, die zwar rechtlich unabhängig, jedoch durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, zusammen als einen Steuerpflichtigen behandeln.
- 25** b) Für die finanzielle Eingliederung ist dabei zu beachten, dass diese der nach dem Ergehen des FG-Urteils erfolgten Änderung der Rechtsprechung des Senats zufolge nicht vorliegt, wenn mehrere Gesellschafter nur gemeinsam über die Anteilmehrheit an einer GmbH und einer Personengesellschaft verfügen (BFH-Urteile vom 22. April 2010 V R 9/09, BFHE 229, 433, BStBl II 2011, 597, unter II.3.b; vom 10. Juni 2010 V R 62/09, BFH/NV 2011, 79, unter II.2.). Dafür, dass dies vorliegend der Fall ist, könnte sprechen, dass der Prüfer im Bericht vom 3. März 2004 über die bei der GmbH durchgeführte Umsatzsteuer-Sonderprüfung, auf den das FG Bezug genommen hat, festgestellt hat, dass

in beiden Unternehmen Gesellschafteridentität mit gleichen Geschäftsanteilen besteht. Das FG wird Feststellungen über die Einzelheiten der Beteiligungsverhältnisse nachholen müssen.

- 26** 5. Sollten die nachzuholenden Feststellungen des FG zu dem Ergebnis führen, dass eine Organschaft zu keinem Zeitpunkt bestanden hat, durfte das FA dem Grunde nach die Umsatzsteuer für Mai 2003 zwar mit Feststellungsbescheid gemäß § 251 Abs. 3 AO i.V.m. § 179 Abs. 1 InsO feststellen, es hätte aber alle im Mai 2003 vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens am 1. Juni 2003 begründeten umsatzsteuerrechtlich relevanten Vorgänge erfassen, den Saldo zur Tabelle anmelden und im Falle des Bestreitens feststellen müssen.
- 27** 6. Sollten die vom FG nachzuholenden Feststellungen ergeben, dass --wovon die Beteiligten bislang einvernehmlich ausgegangen sind-- eine Organschaft vorlag, wäre diese spätestens durch den Beschluss des Amtsgerichts vom 20. Mai 2003 beendet worden. Mit diesem Beschluss endete die organisatorische Eingliederung und damit die Organschaft, weil die GbR die Willensbildung bei der GmbH nicht mehr bestimmen können. In diesem Fall wären die ab diesem Zeitpunkt verwirklichten umsatzsteuerrelevanten Vorgänge bei der GmbH zu erfassen gewesen.
- 28** a) Der vorläufige Insolvenzverwalter, auf den infolge eines allgemeinen Verfügungsverbots die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis über das Vermögen des Schuldners übergegangen ist (§ 22 Abs. 1 Satz 1 InsO), wird als "starker" vorläufiger Insolvenzverwalter bezeichnet. Der starke vorläufige Insolvenzverwalter einer Organgesellschaft kann die Willensbildung bei dieser bestimmen, was zur Folge hat, dass die organisatorische Eingliederung nicht mehr gewährleistet ist und die Organschaft endet (BFH-Urteil vom 1. April 2004 V R 24/03, BFHE 204, 520, BStBl II 2004, 905, unter II.2.).
- 29** b) Die organisatorische Eingliederung endet aber auch, wenn --wie im vorliegenden Fall-- die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis zwar nicht in vollem Umfang auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übertragen wird, wohl aber faktisch für den gesamten noch verbleibenden operativen Geschäftsbereich und der übrige Geschäftsbereich, in dem der vorläufige Insolvenzverwalter auf die Mitwirkung der Geschäftsführung angewiesen ist, gleichsam nur noch eine leere Hülle ist. Denn für die Entscheidung der umsatzsteuerrechtlichen Frage, ob die Voraussetzungen einer Organschaft vorliegen, ist, anders als für die insolvenzrechtliche Abgrenzung zwischen Insolvenz- und Masseverbindlichkeiten (vgl. hierzu unten unter II.6.c), nicht allein auf die Abgrenzung starker/schwacher Insolvenzverwalter abzustellen. Für das Fortbestehen der organisatorischen Eingliederung ist umsatzsteuerrechtlich entscheidend, ob dem vorläufigen Insolvenzverwalter hinsichtlich der umsatzsteuerrechtlich erheblichen Sachverhalte (Erbringen und Bezug entgeltlicher Leistungen) eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft möglich ist. Das war nach dem Beschluss vom 20. Mai 2003 der Fall, weil der Kläger darin ermächtigt wurde, zu Lasten der späteren Insolvenzmasse Masseverbindlichkeiten zu begründen und zu erfüllen, die für die Fertigstellung der Baustellen "N" und "O" notwendig waren. Im Umfang dieser Rechtsgeschäfte ging die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis auf den Kläger über und wurde der GmbH untersagt, Verbindlichkeiten zu begründen und zu erfüllen. Da es sich bei den Baustellen "N" und "O" nach den den Senat bindenden Feststellungen des FG (§ 118 FGO) um die einzigen noch fertig zu stellenden Bauvorhaben der GmbH handelte und darüber hinaus keine weiteren Bautätigkeiten abzuwickeln waren, ist der Kläger mit diesem Beschluss in die Lage versetzt worden, in den Bereichen, in denen noch operative Entscheidungen zu treffen waren, seinen Willen unabhängig von der Geschäftsführung durchzusetzen.
- 30** c) Der Berücksichtigung aller umsatzsteuerrechtlich relevanter Vorgänge des Mai 2003 bei der GmbH steht die Bestellung des Klägers als vorläufiger Insolvenzverwalter nicht entgegen. Zwar zählen auch Verbindlichkeiten, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter in dem Zeitraum bis zur Entscheidung über die Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet worden sind, nach dessen Eröffnung zu den Masseverbindlichkeiten i.S. des § 55 Abs. 2 Satz 1 InsO, die nicht durch Feststellungsbescheid nach § 251 Abs. 3 AO festgestellt, sondern durch Steuerbescheid festgesetzt werden. Das gilt aber nur, wenn die Verfügungsbefugnis über das Vermögen des Schuldners auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übergegangen ist, es sich also um einen sog. starken vorläufigen Insolvenzverwalter (§ 22 Abs. 1 Satz 1 InsO) handelt. § 55 Abs. 2 InsO betrifft ausschließlich Rechtshandlungen eines in diesem Sinne starken vorläufigen Insolvenzverwalters. Die Vorschrift ist weder unmittelbar noch entsprechend auf Rechtshandlungen eines vorläufigen Insolvenzverwalters ohne begleitendes allgemeines Verfügungsverbot anzuwenden (Urteile des Bundesgerichtshofs vom 24. Januar 2008 IX ZR 201/06, NJW 2008, 1442, unter II.1.a; vom 9. Dezember 2004 IX ZR 108/04, BGHZ 161, 315, unter II.2.a; vom 13. Juli 2006 IX ZR 57/05, Wertpapier-Mitteilungen/Zeitschrift für Wirtschafts- und Bankrecht 2006, 1636, unter II.3.a). Dem Kläger ist aber weder mit dem ergänzenden Beschluss vom 20. Mai 2003 die Verfügungsbefugnis über das Vermögen der GmbH übertragen worden, noch ist der GmbH ein begleitendes allgemeines Verfügungsverbot erteilt worden.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de