

Beschluss vom 30. November 2011, VII B 99/11

Erhalt der zivilrechtlichen Selbständigkeit der in einem umsatzsteuerrechtlichen Organkreis zusammengeschlossenen Gesellschaften

BFH VII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, UStG § 2 Abs 2 Nr 2, UStG § 17, HGB § 128 Abs 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 12. April 2011, Az: 11 K 150/09

Leitsätze

1. NV: In einem zu Umsatzsteuerzwecken gebildeten Organkreis bleibt die zivilrechtliche Selbständigkeit von Organträgern und Organgesellschaft erhalten.
2. NV: Eine in einen Organkreis eingebundene Organgesellschaft, die zusammen mit einer anderen Gesellschaft ein Konsortium bildet, kann in analoger Anwendung von § 128 Abs. 1 HGB für Steuerschulden des Konsortiums in Anspruch genommen werden.

Tatbestand

- 1 I. Im März 2005 gründete die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), ein ungarisches Unternehmen in der Rechtsform einer geschlossenen Aktiengesellschaft, mit einer GmbH ein Konsortium, dessen Gegenstand die Elektroinstallation von fünf Korvetten war. Die GmbH war umsatzsteuerrechtlich Organgesellschaft i.S. des § 2 Abs. 2 Nr. 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG); Organträger war eine GbR (K-GbR). Die Klägerin und die GmbH erbrachten gegenüber dem Konsortium Leistungen, die sie diesem in Rechnung stellten. Die GmbH wies in den Rechnungen offen Umsatzsteuer aus. Das Konsortium rechnete dann gegenüber seinem Auftraggeber die an diesen erbrachten Leistungen ab. Soweit der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) dem Konsortium Vorsteuern aus den Rechnungen der GmbH erstattete, wurden diese Zahlungen an die GmbH weitergeleitet. Am 26. Januar 2007 stellte die GmbH einen Insolvenzantrag. Antragsgemäß wurde das Insolvenzverfahren am 1. März 2007 eröffnet. Nach dem Ergebnis einer in der Folgezeit durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung waren die Umsatzsteuervoranmeldungen des Konsortiums für Dezember 2006 und Januar 2007 gemäß § 17 UStG wegen Uneinbringlichkeit zu korrigieren. Im Zeitpunkt der Auflösung des Konsortiums zum 1. März 2007 bestanden noch Verbindlichkeiten gegenüber der GmbH in Höhe von 1.110.646,98 €. Aus diesem Betrag hatte das Konsortium gegenüber dem FA bereits einen Vorsteuererstattungsanspruch in Höhe von 127.378,96 € geltend gemacht. Aufgrund dieses Sachverhalts wurden die Vorsteuer beim Konsortium und die Umsatzsteuervoranmeldungen des Organträgers entsprechend korrigiert. Die von der GmbH zu Unrecht abgeführte Umsatzsteuer wurde dem Organträger erstattet.
- 2 Mit Bescheid vom 4. Juni 2008 nahm das FA die Klägerin für die vom Konsortium geschuldete Umsatzsteuer 2005, Dezember 2006 und Januar 2007 nebst Säumniszuschlägen gemäß § 191 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) i.V.m. §§ 421 und 427 des Bürgerlichen Gesetzbuchs sowie in analoger Anwendung von § 128 des Handelsgesetzbuchs (HGB) in Haftung. Dabei vertrat es die Auffassung, dass die gegenüber der GmbH geltend gemachten Haftungsansprüche nicht dem Organträger zuzurechnen seien, denn die Organschaft bestehe nur zu Umsatzsteuerzwecken. Der Einspruch führte zu einer geringfügigen Herabsetzung der Haftungssumme. Im Rahmen des Klageverfahrens minderte das FA die Haftungssumme um die geltend gemachten Säumniszuschläge. Daraufhin wies das Finanzgericht (FG) die Klage als unbegründet ab. Im Streitfall ergebe sich die Haftung der Klägerin für Altschulden des Konsortiums in analoger Anwendung des § 128 Satz 1 HGB. Danach bestehe eine Haftung aller Gesellschafter einer GbR. Als eine solche sei das Konsortium anzusehen. Frei von Fehlern habe das FA das ihm zustehende Auswahlermessen betätigt. Eine haftungsrechtliche Inanspruchnahme der K-GbR komme nicht in Betracht. Trotz der Organschaft sei die zivilrechtliche Selbständigkeit der Organgesellschaft und der Organträgerin erhalten geblieben. Die Forderungen der GmbH gegenüber dem Konsortium seien zu einer Zeit uneinbringlich geworden, zu der die

Organschaft noch Bestand gehabt habe. Der sich aus der Vorsteuerberichtigung ergebende Rückforderungsanspruch des FA bestehe ausschließlich gegenüber dem Konsortium, dem zuvor die Vorsteuer erstattet worden sei.

- 3 Mit ihrer Beschwerde begehrt die Klägerin die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und zur Fortbildung des Rechts sowie zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO). Nach einer Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main vom 20. Juli 2009 - S 7105A - 21 St 110 und dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 6. Juni 2002 V R 22/01 (BFH/NV 2002, 1352) richteten sich Vorsteuerberichtigungsansprüche, die Leistungsbezüge der Organgesellschaft vor Beendigung der Organschaft betreffen, gegen den Organträger. Auch nach der Entscheidung des FG Münster vom 10. September 1991 15 K 28/85 U (Entscheidungen der Finanzgerichte 1992, 228) führe die Zahlungsunfähigkeit oder der spätere Konkurs der Organgesellschaft dazu, dass die Rechtsfolge des § 17 Abs. 2 UStG beim Organträger eintrete. Somit stelle sich im Streitfall die Frage, wer hinsichtlich der Umsatzsteuer Steuerschuldner i.S. von § 37 AO sei. Liege wie im Streitfall das den Haftungsanspruch auslösende Ereignis vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, seien sowohl die Organgesellschaft als auch der Organträger Haftungsschuldner. Dies müsse auch für den Fall gelten, dass die Organgesellschaft Gesellschafter einer GbR sei. Mit seiner Entscheidung weiche das FG vom Urteil des FG Münster ab. Es verkenne, dass nicht die Klägerin sondern der Organträger die Leistung erbracht habe. Infolgedessen sei der umsatzsteuerrechtliche Korrekturanpruch mit der Folge gegenüber dem Organträger geltend zu machen, dass dieser auch als Haftungsschuldner anzusehen sei.
- 4 Das FA ist der Beschwerde entgegengetreten.

Entscheidungsgründe

- 5 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Soweit die Beschwerde einen Zulassungsgrund nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 bzw. Nr. 2 Alternative 1 FGO geltend macht, genügen die Darlegungen nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO. Im Übrigen liegt die von der Klägerin behauptete Divergenz nicht vor.
- 6 1. Für die nach § 116 Abs. 3 Satz 1 und 3 FGO zu fordernde Darlegung der Zulassungsgründe der grundsätzlichen Bedeutung einer Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) und der Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO) muss der Beschwerdeführer konkret auf eine Rechtsfrage und ihre Bedeutung für die Allgemeinheit eingehen. Er muss zunächst eine bestimmte, für die Entscheidung des Streitfalles erhebliche abstrakte Rechtsfrage herausstellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Erforderlich ist darüber hinaus ein konkreter und substantiierter Vortrag, aus dem ersichtlich wird, warum im Einzelnen die Klärung der aufgeworfenen Rechtsfrage durch die angestrebte Revisionsentscheidung aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und/oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Ferner muss die aufgeworfene Frage klärungsbedürftig und im konkreten Streitfall auch klärungsfähig sein (vgl. Senatsbeschlüsse vom 27. Oktober 2003 VII B 196/03, BFH/NV 2004, 232, und vom 2. Dezember 2002 VII B 203/02, BFH/NV 2003, 527, m.w.N.).
- 7 Diesen Anforderungen wird die Beschwerde nicht gerecht. Zwar behauptet die Klägerin, die Rechtssache habe grundsätzliche Bedeutung, die Formulierung einer grundsätzlich bedeutsamen Frage ist der Beschwerdebegründung jedoch nicht zu entnehmen. Vielmehr wendet sich die Klägerin gegen die Rechtsauffassung des FG, nach der die K-GbR als Organträger deshalb nicht als Haftungsschuldner in Anspruch genommen werden könne, weil § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG eine umsatzsteuerrechtliche Sonderregelung sei, die an der zivilrechtlichen Unabhängigkeit der im Organkreis zusammengeschlossenen Gesellschaften nichts ändere. Ihre eigene Rechtsmeinung begründet die Klägerin mit der rein umsatzsteuerrechtlichen Erwägung, ein Korrekturanpruch müsse nach § 17 UStG in jedem Fall gegen den Organträger geltend gemacht werden. Dabei verkennt sie jedoch, dass es im Streitfall nicht um die Rechtmäßigkeit eines auf § 17 UStG gestützten Rückforderungsbescheids, sondern um die Rechtmäßigkeit des an die Klägerin gerichteten Haftungsbescheids vom 4. Juni 2008 geht. Zudem trifft ihre Behauptung nicht zu, das FG habe den Rückforderungsanspruch auf § 128 HGB gestützt und sei zu dem Ergebnis gekommen, dieser sei ausschließlich gegenüber der Klägerin geltend zu machen. Nicht den Rückforderungsanspruch, sondern den Haftungsanspruch hat das FG auf eine analoge Anwendung des § 128 HGB gestützt.
- 8 Im Übrigen ist die bloße Behauptung, ein Sachverhalt der vorliegenden Art sei vom BFH noch nicht entschieden worden, nicht ausreichend, um das Interesse der Allgemeinheit an einer Revisionsentscheidung zu belegen.
- 9 2. Aus denselben Gründen kommt die Zulassung der Revision auch nicht wegen des Erfordernisses einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts in Betracht (zu diesem Zulassungsgrund als speziellen Tatbestand der "Grundsatzrevision" vgl. Gräber/ Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 38).

- 10** 3. Schließlich liegt die behauptete Divergenz nicht vor. Das FG hat keinen Rechtssatz zur umsatzsteuerrechtlichen Organshaft bzw. zur Geltendmachung eines Rückforderungsanspruchs nach § 17 UStG aufgestellt, der mit den von der Beschwerde zitierten Entscheidungen in Widerspruch steht. Aus seiner Sicht hatte es dazu auch keine Veranlassung. Zu der Frage, gegen wen ein auf § 17 UStG gestützter Rückforderungsanspruch im Organkreis geltend zu machen ist, hat sich das FG nicht ausdrücklich geäußert. Denn zu befinden hatte es nur über die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Haftungsbescheids. Zudem hat es ausdrücklich darauf hingewiesen, dass es sich bei der in § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG getroffenen Regelung um eine Spezialregelung handele, die keine weitere Auswirkung in andere Rechtsgebiete habe. Im Ergebnis hat das FG die Organgesellschaft und den Organträger unter haftungsrechtlichen Gesichtspunkten als selbständige Gesellschaften behandelt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de