

Beschluss vom 02. Dezember 2013, XI B 5/13

Erneute Berichtigung der Umsatzsteuer bei späterer Vereinnahmung einer zunächst uneinbringlich gewordenen Entgeltforderung

BFH XI. Senat

UStG § 17 Abs 2 Nr 1 S 1, UStG § 17 Abs 2 Nr 2 S 2, InsO § 166 Abs 1, InsO § 171 Abs 2 S 3

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 26. November 2012, Az: 4 K 155/11

Leitsätze

NV: Es ist nicht klärungsbedürftig, dass die spätere Vereinnahmung einer zunächst uneinbringlich gewordenen Forderung auch dann nach § 17 Abs. 2 Nr.1 Satz 2 UStG zu einer erneuten Berichtigung der Umsatzsteuer führt, wenn der Insolvenzverwalter Sicherheiten zugunsten des Unternehmers verwertet und vor Auskehrung des Erlöses die Umsatzsteuer aus der Verwertung der Sicherheiten gemäß § 171 Abs. 2 Satz 3 InsO als zusätzlichen Kostenbeitrag einbehalten hat.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) betreibt ein Fuhrunternehmen und eine Kiesgrube. Er führte zu einem vom Finanzgericht (FG) nicht festgestellten Zeitpunkt eine Warenlieferung sowie Dienstleistungen an die O-GmbH & Co. KG aus. Aus diesen Leistungen standen dem Kläger Forderungen in Höhe von (brutto) 87.807,03 € zu. Zur Besicherung dieser Forderungen hatte die O-GmbH & Co. KG dem Kläger Baumaschinen und Baufahrzeuge sicherungsübereignet.
- 2 Mit Beschluss vom ... Juni 2005 wurde über das Vermögen der O-GmbH & Co. KG das Insolvenzverfahren eröffnet. Im Juli und August 2005 veräußerte der Insolvenzverwalter die Sicherheiten an Dritte und führte die darauf entfallende Umsatzsteuer an das zuständige Finanzamt ab.
- 3 Im September 2005 kehrte der Insolvenzverwalter den Erlös nach Abzug der Verwertungskostenpauschale und der Umsatzsteuer (§ 171 Abs. 2 der Insolvenzordnung --InsO--) in Höhe von 47.197,20 € an den Kläger aus.
- 4 Der Kläger hatte nach den tatsächlichen Feststellungen des FG im Juli 2005 die Umsatzsteuer aus seinen Umsätzen wegen Uneinbringlichkeit nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes --UStG-- (auf Null) berichtigt. Konsequenzen aus der späteren Vereinnahmung des Erlöses aus der Verwertung der Sicherheiten zog der Kläger hingegen nicht.
- 5 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) erhöhte nach Durchführung einer Außenprüfung beim Kläger im Umsatzsteueränderungsbescheid für das Jahr 2005 (Streitjahr) vom 11. September 2009 die steuerpflichtigen Umsätze um 40.687 €, weil die Vereinnahmung des Erlöses aus der Verwertung der Sicherheiten (47.197,20 €) eine erneute Berichtigung der Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG in Höhe von (16 % von 40.687 € =) 6.509 € nach sich ziehe.
- 6 Das FG wies die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage ab.
- 7 Mit der Beschwerde macht der Kläger die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache und die Erforderlichkeit der Fortbildung des Rechts als Zulassungsgründe geltend. Er sei wirtschaftlich gesehen doppelt mit Umsatzsteuer belastet, weil einerseits der Insolvenzverwalter die Umsatzsteuer aus der Verwertung vom Erlös abgezogen habe und er nunmehr aus dem vereinnahmten Erlös nochmals Umsatzsteuer zahlen müsse.

Entscheidungsgründe

- 8** II. Die Beschwerde ist unbegründet; sie ist deshalb zurückzuweisen. Die Revision ist weder wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) noch zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) zuzulassen; denn die vom Kläger aufgeworfene Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig.
- 9** 1. Die vom Kläger aufgeworfene Rechtsfrage, "ob der vom Insolvenzverwalter --im Fall der Verwertung des im Besitz des Schuldners befindlichen Sicherungsguts-- an den Sicherungsnehmer ohne Umsatzsteuer ausgekehrte Nettoerlös von dem Sicherungsnehmer, der keinen Anspruch auf Auskehrung des Bruttoerlöses" (§ 166 Abs. 1, § 171 Abs. 2 Satz 3 InsO) "hat, als Bruttoerlös zu behandeln und als nachträgliche Einnahme" (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG) "zu versteuern ist", hat keine grundsätzliche Bedeutung, weil sie nicht klärungsbedürftig ist.
- 10** a) An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es, wenn sich die Antwort auf eine streitige Rechtsfrage ohne weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder wenn die Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 24. August 2011 I B 1/11, BFH/NV 2011, 2044; vom 6. September 2012 V B 14/12, BFH/NV 2013, 345). Allein der Umstand, dass zu der Rechtsfrage noch keine Entscheidung des BFH vorliegt, begründet noch nicht die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 16. Juni 2011 XI B 103/10, BFH/NV 2011, 1739, m.w.N.).
- 11** b) So liegt der Fall hier. Das FG hat zu Recht angenommen, dass die Vereinnahmung des Entgelts für die Warenlieferung und die Dienstleistungen, die der Kläger an die O-GmbH & Co. KG ausgeführt hat, nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG dazu führt, dass die Umsatzsteuer für diese Umsätze (erneut) zu berichtigen ist (vgl. Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG § 17 Rz 137.3).
- 12** aa) Der Kläger hat nach den tatsächlichen Feststellungen des FG, die mit Verfahrensrügen nicht angegriffen worden sind, an die O-GmbH & Co. KG, über deren Vermögen am ... Juni 2005 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, vor Insolvenzeröffnung eine Warenlieferung sowie Dienstleistungen ausgeführt. Hieraus standen ihm offene Forderungen gegen die O-GmbH & Co. KG in Höhe von 87.807,03 € zu (Bemessungsgrundlage 75.695,72 €, Umsatzsteuer 12.111,31 €). Im Juli 2005 berichtigte der Kläger diese Umsatzsteuer (zu Recht) nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG wegen Uneinbringlichkeit.
- 13** bb) Soweit nach den tatsächlichen Feststellungen des FG diese Forderungen des Klägers --nach der Verwertung der Baumaschinen und Baufahrzeuge als Sicherheiten durch den Insolvenzverwalter durch Auskehrung des Verwertungserlöses an den Kläger zur Tilgung dieser Forderungen-- später in Höhe von 47.197,20 € (anteilig) erfüllt worden sind, hat das FG zu Recht eine nachträgliche Vereinnahmung i.S. des § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG angenommen, die --wie geschehen-- in dem Besteuerungszeitraum zu berücksichtigen ist, in dem die Vereinnahmung erfolgt ist (vgl. dazu BFH-Urteile vom 22. Oktober 2009 V R 14/08, BFHE 227, 513, BStBl II 2011, 988; vom 9. Dezember 2010 V R 22/10, BFHE 232, 301, BStBl II 2011, 996; vom 24. November 2011 V R 13/11, BFHE 235, 137, BStBl II 2012, 298; s.a. Senatsbeschluss vom 11. Juli 2013 XI B 41/13, BFH/NV 2013, 1647).
- 14** c) Soweit der Kläger geltend macht, er werde bei dieser Sichtweise wirtschaftlich gesehen doppelt mit Umsatzsteuer belastet, weil der Insolvenzverwalter im Rahmen der freihändigen Verwertung der dem Kläger zur Sicherheit übereigneten Baumaschinen und Baufahrzeuge für die Masse (§ 166 Abs. 1 InsO) nach § 171 Abs. 2 Satz 3 InsO die Umsatzsteuer aus dieser Veräußerung mit dem Kostenbeitrag einbehalten und nicht an ihn, den Kläger, abgeführt habe, beachtet der Kläger nicht, dass es bei dem vom Insolvenzverwalter einbehaltenen Betrag um die Umsatzsteuer auf einen ganz anderen Umsatz, nämlich die Lieferung von Baumaschinen und Baufahrzeugen durch die Masse an Dritte (vgl. dazu BFH-Urteile vom 18. August 2005 V R 31/04, BFHE 211, 551, BStBl II 2007, 183; vom 28. Juli 2011 V R 28/09, BFHE 235, 22, BFH/NV 2011, 1985, Rz 19 f.; Lwowski/Tetzlaff in MünchKommInsO, 2. Aufl., § 171 Rz 42; Stadie in Rau/Dürwächter, Umsatzsteuergesetz, Anhang 2, Umsatzsteuer und Insolvenz, Rz 101 ff.), geht.
- 15** Mit der Umsatzsteuer aus diesem Umsatz als Masseverbindlichkeit (vgl. bereits BFH-Urteil vom 4. Juni 1987 V R 57/79, BFHE 150, 379, BStBl II 1987, 741, zur Konkursordnung) sollen --worauf das FG zutreffend hingewiesen hat-- nach dem Willen des Gesetzgebers nicht die ungesicherten Gläubiger, sondern der Absonderungsberechtigte belastet werden, wenn die Verwertung der Sicherheit zu einer Umsatzsteuerbelastung der Masse führt (vgl. BTDrucks 12/2243, 181 f., zu § 196).

- 16** Im Streitfall geht es entgegen der Ansicht des Klägers nicht darum, ob durch die Verwertung die Umsatzsteuer aus der Veräußerung des Sicherungsguts "ein weiteres Mal aus der Abführung des Nettoerlöses" an ihn "entsteht" bzw. ob der von dem Insolvenzverwalter ausgekehrte Nettoerlös "erneut" der Umsatzsteuer gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG "unterliegt", sondern lediglich darum, ob die Auskehrung des Verwertungserlöses in Höhe von 47.197,20 € zu einer (erneuten) Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG führt. Dies ist --wie dargelegt-- zu bejahen. Aus § 171 Abs. 2 Satz 3 InsO, der einen anderen Regelungsgegenstand hat, ergibt sich nichts anderes.
- 17** 2. Da es aus den o.g. Gründen an der Klärungsbedürftigkeit der aufgeworfenen Rechtsfrage fehlt, ist auch keine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) erforderlich (vgl. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2013, 345; vom 13. Juni 2013 X B 232/12, BFH/NV 2013, 1416).
- 18** 3. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de