

Urteil vom 28. Mai 2020, V R 2/20

Entgeltvereinnahmung im Insolvenzeröffnungsverfahren

ECLI:DE:BFH:2020:U.280520.VR2.20.0

BFH V. Senat

InsO § 21 Abs 2 S 1 Nr 2, InsO § 24 Abs 1, InsO § 55 Abs 1, InsO § 55 Abs 4, InsO § 82, UStG § 13a Abs 1 Nr 1 Alt 1, UStG VZ 2016 , InsO § 60

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 18. November 2019, Az: 6 K 1571/18

Leitsätze

Ordnet das Insolvenzgericht gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Fall 2 InsO an, dass Verfügungen des Insolvenzschuldners nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam sind, werden Drittschuldner aus Leistungen an den Insolvenzschuldner gemäß § 24 Abs. 1 InsO nur unter den Voraussetzungen des § 82 InsO befreit. Hat der Drittschuldner mangels Schuldbefreiung nochmals an den Verwalter im Eröffnungsverfahren oder im eröffneten Verfahren zu zahlen, entsteht eine Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 1 oder Abs. 4 InsO.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 19.11.2019 - 6 K 1571/18 aufgehoben.

Die Sache wird an das Hessische Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1** Aufgrund eines am 01.02.2016 von einem Gläubiger gestellten Insolvenzantrags bestellte das zuständige Insolvenzgericht mit Beschluss vom 08.06.2016 Herrn Rechtsanwalt R zum vorläufigen Insolvenzverwalter über das Vermögen des Insolvenzschuldners. In diesem Beschluss ordnete das Insolvenzgericht auch an, dass Verfügungen des Insolvenzschuldners nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam sind. Er wurde ermächtigt, Forderungen auf ein Treuhandkonto einzuziehen. Gemäß § 22 Abs. 2 der Insolvenzordnung (InsO) sollte das Unternehmen des Insolvenzschuldners bis zur Entscheidung über die Eröffnung des Insolvenzverfahrens fortgeführt werden, soweit nicht das Insolvenzgericht einer Stilllegung zustimmt, um eine erhebliche Verminderung des Vermögens zu vermeiden.
- 2** R zeigte gegenüber dem Insolvenzgericht eine Interessenkollision an, worauf dieses mit Beschluss vom 15.06.2016 den Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) zum vorläufigen Insolvenzverwalter bestellte und dabei auf die Anordnungen im Beschluss vom 08.06.2016 Bezug nahm.
- 3** Der Insolvenzschuldner verfügte über ein Girokonto bei der B-Bank. Auf diesem Konto wurden am 22.06.2016 eine Überweisung in Höhe von 446,25 € sowie am 28.06.2016 Überweisungen in Höhe von 357 €, 4.373,25 € sowie 238 € gutgeschrieben.
- 4** Den Beschluss über die Anordnung der vorläufigen Insolvenzverwaltung übermittelte der Kläger der B-Bank am 28.06.2016 um 08:53 Uhr.
- 5** Am 30.06.2016 erstellte der Kläger ein Insolvenzugutachten, das auf Besprechungen mit dem Insolvenzschuldner am

22., 26. und 29.06.2016 beruhte. Der Insolvenzschnldner habe zwischen dem 26.06.2016 und 29.06.2016 telefonisch mitgeteilt, dass auf dem B-Bankkonto eine Zahlung eines Auftraggebers von 3.000 € eingehen werde.

- 6 Am 01.07.2016 wurde das Insolvenzverfahren eröffnet und der Kläger zum Insolvenzverwalter bestellt.
- 7 Mit Bescheid vom 18.04.2017 setzte der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Juni 2016 gegenüber dem Kläger auf 1.627,85 € fest und legte hierbei steuerpflichtige Umsätze in Höhe von 8.570 € zu Grunde. Darin waren die Überweisungen vom 28.06.2016 in Höhe von 357 € und 4.373,25 € enthalten. Dagegen legte der Kläger Einspruch ein und begehrte die Herabsetzung der Steuer auf 892,05 €, da lediglich die tatsächlich auf dem Treuhandkonto vereinnahmten Forderungen Masseverbindlichkeiten auslösen könnten und damit der Festsetzung der Umsatzsteuer zu Grunde zu legen seien. Die vom Insolvenzschnldner auf dessen Konto vereinnahmten Beträge seien hingegen erst nach Insolvenzeröffnung und nicht in voller Höhe auf dem Treuhandkonto eingegangen.
- 8 Nach Vorlage von Kontoauszügen des Insolvenzschnldners wurden dem FA weitere Zahlungseingänge bekannt. Daher setzte das FA abweichend von der am 22.08.2018 eingereichten Umsatzsteuererklärung des Klägers für 2016 die Umsatzsteuer mit Bescheid vom 05.10.2018 fest. In der Bemessungsgrundlage von 10.527,03 € wurden die Überweisungen vom 22.06.2016 und 28.06.2016 berücksichtigt. Der hiergegen eingelegte Einspruch hatte keinen Erfolg.
- 9 Demgegenüber gab das Finanzgericht (FG) der Klage statt. Nach dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2020, 396 veröffentlichten Urteil des FG lag keine Masseverbindlichkeit gemäß § 55 Abs. 4 InsO vor. Maßgeblich seien die für den vorläufigen Insolvenzverwalter bestehenden rechtlichen Befugnisse, wobei auf die Entgeltvereinnahmung, nicht aber auf die Leistungserbringung abzustellen sei. Würden nach der Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters auf einem Bankkonto des Insolvenzschnldners Entgeltzahlungen gutgeschrieben, sei die dabei entstehende Umsatzsteuer dann keine Masseverbindlichkeit, wenn das Insolvenzgericht Drittschnldnern nicht verboten habe, an den Insolvenzschnldner zu zahlen.
- 10 Hiergegen wendet sich das FA mit seiner Revision. Für das Entstehen einer Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 4 InsO sei nicht nur auf die Entgeltvereinnahmung durch den schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter, sondern auch auf die Entgeltvereinnahmung durch den Schnldner mit Zustimmung des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters abzustellen. Dabei sei auch konkludentes Verhalten zu berücksichtigen. Daher entstünde nur insoweit keine Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 4 InsO als der schwache vorläufige Insolvenzverwalter ausdrücklich der Handlung des Schnldners widersprochen habe oder von der Handlung des Schnldners keine Kenntnis haben können und auch tatsächlich keine Erträge zur Insolvenzmasse gelangt seien. Die konkludente Zustimmung durch den Kläger ergebe sich im Streitfall daraus, dass ihm nach seinem Insolvenzgutachten seit der ersten Besprechung mit dem Insolvenzschnldner bekannt gewesen sei, dass dieser weiterhin Kundengelder eingezogen habe. Sicherungsmaßnahmen seien nicht erfolgt. Der Kläger habe die Möglichkeit gehabt, beim Insolvenzgericht zu beantragen, dass das Insolvenzgericht Drittschnldnern verbiete, an den Insolvenzschnldner zu zahlen. Der Kläger habe auch das Konto des Insolvenzschnldners sperren lassen können. Im Hinblick auf den mit § 55 Abs. 4 InsO verfolgten Zweck seien keine hohen Anforderungen an die rechtlichen Befugnisse des vorläufigen Insolvenzverwalters zu stellen. Da der Kläger die Zahlungen der Drittschnldner an den Insolvenzschnldner nicht verhindert habe, sei von seiner Zustimmung durch schlüssiges Verhalten auszugehen. Der Zahlungseingang auf dem Konto des Insolvenzschnldners habe daher zu einer Entgeltvereinnahmung mit Zustimmung des Klägers geführt. Im Übrigen folge bereits aus dem bloßen Zustimmungsvorbehalt, dass Drittschnldner nur noch mit seiner Zustimmung schuldbefreiend leisten könnten.
- 11 Das FA beantragt,
das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 12 Der Kläger beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 13 Der Insolvenzschnldner habe ohne Zutun des Klägers gehandelt. Dem Insolvenzschnldner habe ein eigenes Einzugsrecht zugestanden, so dass die Drittschnldner schuldbefreiend leisten konnten. Der Kläger habe in der Kürze der Zeit die Zahlungseingänge auf dem Konto nicht stoppen können. Der Eilcharakter des Insolvenzantragsverfahrens sei zu berücksichtigen. Der kontoführenden Bank sei es unbenommen gewesen, einen Saldo zu bilden. Er habe keine Schädigung des FA bezweckt.

Entscheidungsgründe

II.

- 14** Die Revision des FA ist begründet. Das Urteil des FG ist aufzuheben und die Sache an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat bei seinem Urteil die Rechtsfolgen unberücksichtigt gelassen, die sich bei Anordnung eines allgemeinen Zustimmungsvorbehalts nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Fall 2 InsO aus § 24 Abs. 1 i.V.m. § 82 InsO für die Einordnung des gegen den Insolvenzschuldner gerichteten Steueranspruchs (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 Fall 1 des Umsatzsteuergesetzes) als Masseverbindlichkeit ergeben. Hierzu sind in einem zweiten Rechtsgang weitere Feststellungen zu treffen.
- 15** 1. Nach § 55 Abs. 4 InsO gelten Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners aus dem Steuerschuldverhältnis, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sind, nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeit.
- 16** a) Nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats werden Verbindlichkeiten nach § 55 Abs. 4 InsO nur im Rahmen der für den vorläufigen Insolvenzverwalter bestehenden rechtlichen Befugnisse begründet, was der Senat aus den zu § 55 Abs. 1 InsO bestehenden Zusammenhängen abgeleitet hat. Danach kommt es maßgeblich auf die Entgeltvereinnahmung durch den vorläufigen Insolvenzverwalter, nicht aber auf die Leistungserbringung oder auf eine "tatsächliche" Zustimmung des vorläufigen Verwalters zu einer "faktischen" Unternehmensfortführung an.
- 17** Auf dieser Grundlage ist der erkennende Senat bei einem vorläufigen Insolvenzverwalter, der --wie im Streitfall-- vom Insolvenzgericht zum Forderungseinzug ermächtigt wurde, davon ausgegangen, dass der Forderungseinzug im Rahmen der für den vorläufigen Insolvenzverwalter bestehenden rechtlichen Befugnisse erfolgt und dazu führt, dass umsatzsteuerrechtliche Verbindlichkeiten aus dem Steuerschuldverhältnis, die mit dem Forderungseinzug im Zusammenhang stehen, zur Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 4 InsO werden (Senatsurteil vom 24.09.2014 - V R 48/13, BFHE 247, 460, BStBl II 2015, 506, Rz 14).
- 18** b) Das Anknüpfen an die rechtlichen Befugnisse der in § 55 Abs. 1 und Abs. 4 InsO genannten Verwalter führt nicht dazu, dass jegliche Handlungen nach deren Bestellung Masseverbindlichkeiten begründen. Maßgeblich ist vielmehr, wie sie die ihnen zustehenden Befugnisse ausüben. Wird eine zu umsatzsteuerpflichtigen Leistungen führende Tätigkeit ohne Wissen und Zutun des Insolvenzverwalters ausgeübt und gelangen die Entgelte nicht zur Masse, entsteht daher keine Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 1 InsO (vgl. Senatsurteil vom 06.06.2019 - V R 51/17, BFHE 265, 294, Rz 12). Deshalb kommt es bei § 55 Abs. 4 InsO darauf an, ob der vorläufige Insolvenzverwalter das Entgelt vereinnahmt. Es reicht nicht aus, wenn der Insolvenzschuldner das Entgelt ohne Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters vereinnahmt hat.
- 19** 2. Entspricht die Vorentscheidung zwar den Grundsätzen zur Auslegung des § 55 Abs. 4 InsO, indem sie die Entgeltvereinnahmung durch den Kläger als maßgebend beurteilt, so verletzt sie jedoch § 82 InsO und ist deshalb aufzuheben. Denn das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, die Drittschuldner hätten die Beträge, um die es hier geht, auf das B-Bankkonto schuldbefreiend überwiesen.
- 20** a) Ordnet das Insolvenzgericht gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Fall 2 InsO an, dass Verfügungen des Insolvenzschuldners nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam sind, werden Drittschuldner aus Leistungen an den Insolvenzschuldner nur dann gemäß § 24 Abs. 1 i.V.m. § 82 InsO befreit, wenn sie zur Zeit der Leistung die Eröffnung des Verfahrens nicht kannten (vgl. auch Haarmeyer/Schildt in Münchener Kommentar zur InsO, 4. Aufl. 2019, § 24 Rz 14). Dies ist im Insolvenzeröffnungsverfahren für beide Fälle des § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 InsO zu beachten (Blankenburg in Kübler/ Prütting/Bork, InsO, § 24 Rz 27; s.a. Urteil des Bundesgerichtshofs vom 19.04.2018 - IX ZR 230/15, BGHZ 218, 261, Rz 57). Hat der Drittschuldner mangels Schuldbefreiung nochmals an den Verwalter im Eröffnungsverfahren oder im eröffneten Verfahren zu zahlen, entsteht eine Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 1 oder Abs. 4 InsO.
- 21** b) Damit nicht vereinbar ist die Annahme des FG, dass die durch das Insolvenzgericht vorgenommene Ermächtigung des Klägers, als vorläufiger Insolvenzverwalter Forderungen des Insolvenzschuldners einzuziehen, das Recht des Insolvenzschuldners, seinerseits Forderungen einzuziehen, nicht unmittelbar berührt habe, da das Insolvenzgericht kein Verbot gegenüber Drittschuldnern ausgesprochen hatte, an den Insolvenzschuldner zu zahlen. Denn das FG hat dabei nicht berücksichtigt, dass sich die Schuldbefreiung des Drittschuldners nicht erst aus einem insolvenzgerichtlichen Verbot, das sich an Drittschuldner richtet und diesen verbietet, an den Insolvenzschuldner zu

zahlen, ergibt, sondern bereits unmittelbar aus § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Fall 2 i.V.m. § 24 Abs. 1 und § 82 InsO folgt. Danach wird der Leistende nur frei, wenn er zur Zeit der Leistung die Anordnung der Verfügungsbeschränkungen nicht kannte. Grob fahrlässige Unkenntnis von der Verfügungsbeschränkung oder Kenntnis von einer Zahlungseinstellung oder eines sonstigen Eröffnungsgrundes reichen nicht aus. Es kommt nicht darauf an, ob das Geleistete in die Insolvenzmasse gelangt ist. Hat er vor der öffentlichen Bekanntmachung der Verfügungsbeschränkungen geleistet, wird nach § 82 Satz 2 InsO vermutet, dass er die Verfügungsbeschränkungen nicht kannte. Bei einer Leistung vor der öffentlichen Bekanntmachung der Verfügungsbeschränkungen hat der vorläufige Insolvenzverwalter zu beweisen, dass dem Leistenden die Anordnung bekannt war. Ist dagegen die Leistung nach Bekanntmachung erfolgt, hat der Leistende zu beweisen, dass ihm die Anordnung der Verfügungsbeschränkungen unbekannt war (Uhlenbruck/Vallender, Insolvenzordnung, 15. Aufl., § 24 Rz 12).

- 22** 3. Die Sache ist nicht spruchreif. Im zweiten Rechtsgang sind weitere Feststellungen dazu zu treffen, ob die Zahlungsvorgänge im Juni 2016 nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Fall 2 i.V.m. § 24 Abs. 1 und § 82 InsO nach den Grundsätzen unter II.2. gegenüber der späteren Insolvenzmasse mit schuldbefreiender Wirkung erfolgten und ob, falls dies zu verneinen sein sollte, der Insolvenzverwalter mangels derartiger Wirkung eine zweite Zahlung in die Masse verlangen konnte und verwirklicht hat.
- 23** Vorsorglich weist der erkennende Senat darauf hin, dass es im Streitfall auf den Zeitpunkt der Vereinnahmung durch den vorläufigen Insolvenzverwalter im Eröffnungsverfahren oder durch den Insolvenzverwalter im eröffneten Verfahren ankommt, da das Insolvenzverfahren bereits im Streitjahr eröffnet wurde. Denn zur Abgrenzung der Jahressteuer, die sich aus den Besteuerungsgrundlagen zusammensetzt, die § 38 InsO unterliegen und die als Umsatzsteuerjahresinsolvenzforderung zur Insolvenztabelle anzumelden ist (Senatsurteile vom 27.09.2018 - V R 45/16, BFHE 262, 214, BStBl II 2019, 356, Rz 13, und in BFHE 247, 460, BStBl II 2015, 506, Rz 47), hat die Umsatzsteuerjahresfestsetzung für das Streitjahr die Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 1 und Abs. 4 InsO zu erfassen. Daher würde auch eine Vereinnahmung im Zeitraum nach der Verfahrenseröffnung, aber noch im Streitjahr, zu einer (teilweisen) Klageabweisung führen.
- 24** Sollte der Kläger demgegenüber --mangels Tilgungswirkung gegenüber der Masse-- nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Fall 2 i.V.m. § 24 Abs. 1 und § 82 InsO fortbestehende Ansprüche gegen Drittschuldner pflichtwidrig nicht geltend gemacht haben, wäre hierüber nicht im Steuerfestsetzungsverfahren, sondern in einem gesonderten Haftungsverfahren auf der Grundlage von § 60 InsO ggf. i.V.m. § 21 Abs. 2 Nr. 1 InsO zu entscheiden.
- 25** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de