

Beschluss vom 13. November 2018, V B 60/18

Umsatzsteuer in der Insolvenz

ECLI:DE:BFH:2018:B.131118.VB60.18.0

BFH V. Senat

UStG § 17, EGRL 112/2006 Art 90, EGRL 112/2006 Art 185, UStG VZ 2013 , AEUV Art 267

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 12. April 2018, Az: 6 K 534/17

Leitsätze

NV: Dass die Insolvenzanfechtung nach §§ 129 ff. InsO aufgrund einer Rückzahlung an den Insolvenzverwalter zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 und Abs. 1 Satz 2 UStG führt, beruht unionsrechtlich auf Art. 185 MwStSystRL, nicht aber auf Art. 90 MwStSystRL .

Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 13. April 2018 6 K 534/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde des Klägers und Beschwerdeführers (Kläger) ist unbegründet.
- 2 1. Der Rechtsfrage, ob Zahlungen an die Insolvenzmasse aufgrund einer Insolvenzanfechtung den Anwendungsbereich des § 17 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. Abs. 2 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) eröffnen und zu einer Vorsteuerberichtigung führen, hat keine grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO).
- 3 a) Führt die Insolvenzanfechtung nach §§ 129 ff. der Insolvenzordnung (InsO) aufgrund einer Rückzahlung an den Insolvenzverwalter zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 und Abs. 1 Satz 2 UStG, ist der sich hieraus ergebende Steueranspruch nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO Teil der Masseverbindlichkeit für den Besteuerungszeitraum der Berichtigung, wie der Bundesfinanzhof (BFH) bereits entschieden hat (BFH-Urteile vom 15. Dezember 2016 V R 26/16, BFHE 256, 571, BStBl II 2017, 735, und vom 29. März 2017 XI R 5/16, BFHE 257, 465, BStBl II 2017, 738). Das Finanzgericht hat diese Rechtsprechung seiner Entscheidung zugrunde gelegt.
- 4 b) Entgegen der Auffassung des Klägers ist es nicht von grundsätzlicher Bedeutung, ob diese Rechtsprechung in Einklang mit Art. 90 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) steht. Denn bei dieser Bestimmung handelt es sich nur um die unionsrechtliche Grundlage der Steuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG, nicht aber um die Grundlage für die dem Streitfall zugrunde liegende Vorsteuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG. Diese beruht unionsrechtlich auf Art. 185 MwStSystRL (vgl. hierzu BFH-Urteile in BFHE 256, 571, BStBl II 2017, 735, unter II.1.a, und in BFHE 257, 465, BStBl II 2017, 738, unter II.1.b, wo im Zusammenhang mit der Steuerberichtigung auf Art. 90 MwStSystRL verwiesen wird). Auf die vom Kläger als maßgeblich angesehene Frage der Zuordnung zu einzelnen Tatbestandsmerkmalen des Art. 90 MwStSystRL kommt es somit nicht an.
- 5 Für die Rechtsprechung des BFH zur Vorsteuerberichtigung spricht in unionsrechtlicher Hinsicht zudem, dass Art. 185 und 186 MwStSystRL nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) "nationalen Rechtsvorschriften oder Gepflogenheiten nicht entgegenstehen, nach denen die Berichtigung des

Vorsteuerabzugs hinsichtlich einer für die Lieferung eines Gegenstands geleisteten Anzahlung voraussetzt, dass diese Anzahlung vom Lieferer zurückgezahlt wird" (EuGH-Urteil Kollroß und Wirtl vom 31. Mai 2018 C-660/16 und C-661/16, EU:C:2018:372). Ein an Rückzahlungen anknüpfendes Berichtigungssystem ist danach auch in anderen Fällen mit der Richtlinie vereinbar.

- 6 c) Hieran ändert sich auch nichts durch die vom Kläger angeführte und bei der Auslegung zu berücksichtigende Wortlautgrenze. Zwar trifft es zu, dass Hauptanwendungsfall der Uneinbringlichkeit in § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG die von vornherein fehlende Vereinnahmung ist. Dies spricht aber nicht dagegen, auch in einer Rückzahlung nach Vereinnahmung ohne Aussicht auf erneute Vereinnahmung einen Fall der Uneinbringlichkeit zu sehen. Eine nur zwischenzeitliche Vereinnahmung ändert am letztlichen Fehlen der Vereinnahmung nichts, wie der erkennende Senat unter Beachtung der Wortlautgrenze bereits ausdrücklich in anderem Zusammenhang entschieden hat (BFH-Urteil vom 20. Mai 2010 V R 5/09, BFH/NV 2011, 77, Rz 16). Die vom Kläger aufgeworfene Frage einer unzulässigen Analogiebildung stellt sich somit ebenso wenig wie die nach einer "Wortlautüberdehnung".
- 7 d) Durch das Anknüpfen an tatsächliche Zahlungsvorgänge kommt es entgegen der Auffassung des Klägers auch nicht zu einem gesetzwidrigen Fiskusprivileg. Denn die Bejahung einer Vorsteuerberichtigung im Rahmen der Masseverwaltung beruht mit § 17 UStG auf einer allgemein geltenden und damit auch im Insolvenzverfahren zu beachtenden Rechtsvorschrift. Zudem ergibt sich die Einordnung als Teil einer Masseverbindlichkeit nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO daraus, dass das Berichtigungsereignis auf einer Handlung im Rahmen der Masseverwaltung beruht. Von einem ungesetzlichen Fiskusprivileg wäre nur dann auszugehen, wenn ein vor der Insolvenzeröffnung begründeter Steueranspruch ohne Rechtsgrundlage nicht als Insolvenzforderung (§ 38 InsO), sondern als Masseverbindlichkeit (§ 55 InsO) einzuordnen wären. Dies trifft aus den vorstehend dargelegten Gründen auf den Streitfall nicht zu.
- 8 Zudem ist der vom Kläger gebildete Parallelfall, dass bei von vornherein unterbliebener Zahlung eine Vorsteuerberichtigung als Insolvenzforderung vorzunehmen ist, mit dem hier gegebenen Streitfall einer Rückzahlung in die Masse im Rahmen einer Verwaltungshandlung nicht vergleichbar, da es hier zu einem Mittelzufluss in die Masse kommt.
- 9 2. Aus den vorstehend dargelegten Gründen bestehen auch keine Zweifel an der zutreffenden Auslegung des maßgeblichen Unionsrechts (im Streitfall: Art. 185 MwStSystRL), so dass eine Vorlage an den EuGH nicht in Betracht kommt. Damit ist das Recht auf den gesetzlichen Richter (Art. 101 Abs. 1 Satz 2 des Grundgesetzes) entgegen der Auffassung des Klägers gewahrt.
- 10 3. Entgegen der Auffassung des Klägers ist auch keine Befassung des Gemeinsamen Senats der obersten Gerichtshöfe des Bundes geboten. Der Kläger leitet insoweit aus der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) ab, dass die Insolvenzanfechtung nichts an der rechtsbeständigen Erfüllung des zivilrechtlichen Vertragsverhältnisses ändere, sondern zu einem zivilrechtlichen Anspruch eigener Art führe, der vom ursprünglichen Verhältnis losgelöst und dem Vollstreckungsrecht zuzuordnen sei (BGH-Urteil vom 11. Dezember 2008 IX ZR 195/07, BGHZ 179, 137). Hierauf kommt es bei § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG, der auf den tatsächlichen Umstand einer Vereinnahmung oder des Fehlens einer Vereinnahmung abstellt, nicht an.
- 11 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de