

Beschluss vom 05. Oktober 2023, XI B 13/23

Zur "zweiten" Berichtigung des Vorsteuerabzugs im Falle der Quotenzahlung durch den Insolvenzverwalter

ECLI:DE:BFH:2023:B.051023.XIB13.23.0

BFH XI. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, UStG § 17 Abs 1 S 2, UStG § 17 Abs 2 Nr 1 S 1, UStG § 17 Abs 2 Nr 1 S 2

vorgehend Thüringer Finanzgericht , 28. September 2022, Az: 4 K 80/22

Leitsätze

NV: Der für die Entscheidung des FG tragende Rechtssatz, dass eine zweite Berichtigung des Vorsteuerabzugs nicht voraussetze, dass der durch die erste Vorsteuerberichtigung ausgelöste Berichtigungsanspruch an die Finanzbehörde abgeführt worden sein muss, weicht nicht in entscheidungserheblicher Weise vom Urteil des FG Münster vom 20.02.2018 - 15 K 1514/15 U,S (EFG 2018, 697) und vom Urteil des FG Düsseldorf vom 25.01.2023 - 5 K 1749/21 (EFG 2023, 726) ab, so dass die Revision nicht wegen Divergenz zuzulassen ist.

Tenor

Die Beschwerde des Beklagten wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 28.09.2022 - 4 K 80/22 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Die vom Beklagten und Beschwerdeführer (Finanzamt --FA--) in seiner Beschwerdebegründung herausgestellte Abweichung des Urteils der Vorinstanz vom Urteil des Finanzgerichts (FG) Münster vom 20.02.2018 - 15 K 1514/15 U,S (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2018, 697) betrifft eine im dortigen Verfahren nicht entscheidungserhebliche Rechtsfrage.
- 2 1. Eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) wegen Divergenz setzt voraus, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der Bundesfinanzhof (BFH), der Gerichtshof der Europäischen Union, das Bundesverfassungsgericht, der Gemeinsame Senat der obersten Gerichtshöfe des Bundes, ein anderes oberstes Bundesgericht oder ein anderes FG; das FG muss seiner Entscheidung einen tragenden abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den ebenfalls tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung des anderen Gerichts nicht übereinstimmt (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 27.02.2018 - XI B 97/17, BFH/NV 2018, 738, Rz 8; vom 14.11.2022 - XI B 105/21, BFH/NV 2023, 155, Rz 9).
- 3 2. Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall nicht vor.
- 4 a) Das FA weist zu Recht darauf hin, dass die Vorinstanz ihrem Urteil auf Seite 11 folgende den --die Vorentscheidung tragenden-- abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt hat, dass eine zweite Vorsteuerberichtigung nicht voraussetze, dass der durch die erste Vorsteuerberichtigung --das heißt durch die Vorsteuerkürzung zu Lasten der Insolvenzmasse-- ausgelöste Berichtigungsanspruch an die Finanzbehörde abgeführt worden sein muss. Auch hat das FA zutreffend herausgearbeitet, dass das FG Münster in seinem Urteil vom 20.02.2018 - 15 K 1514/15 U,S (EFG 2018, 697) in Rz 20 dagegen den abstrakten (abweichenden) Rechtssatz aufgestellt hat, dass die im Rahmen des Insolvenzverfahrens erklärte Steuervergütung unter anderem davon abhängt, dass hinsichtlich der vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens erklärten Vorsteuerbeträge in Höhe des auf den Zeitpunkt des Antrags auf

Eröffnung des Insolvenzverfahrens festgestellten Forderungsausfalls eine Vorsteuerkürzung angemeldet und der auf Grund der angemeldeten Vorsteuerkürzung entstandene Berichtigungsbetrag eingezogen worden sei. Die eine Steuervergütung auslösende Vorsteuerberichtigung nach Maßgabe der nach Insolvenzeröffnung einem Insolvenzgläubiger zugewandten Quotenzahlung komme nur dann in Betracht, wenn auf Grund der Uneinbringlichkeit des von der Insolvenzschuldnerin geschuldeten Entgelts zuvor auf Grund der den Unternehmer nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) treffenden Pflicht die Vorsteuerkürzung zu Lasten der Insolvenzmasse angemeldet und der dadurch ausgelöste Berichtigungsbetrag an die Finanzverwaltung ausgekehrt worden sei.

- 5 b) Allerdings war dieser abstrakte Rechtssatz nach den Ausführungen des FG Münster (Urteil vom 20.02.2018 - 15 K 1514/15 U,S, EFG 2018, 697, Rz 20 a.E.) nicht entscheidungserheblich, weil im dortigen Fall das FG keine dahingehenden Feststellungen treffen konnte, dass in den Umsatzsteuerfestsetzungen für das Jahr 2003 eine Berichtigung (Rückgängigmachung der gewährten Vorsteuer durch eine Vorsteuerkürzung) in dem Umfang erfolgt sei, in dem die den zum Abzug zugelassenen Vorsteuerbeträgen zu Grunde liegenden Gegenleistungen, das heißt die vom Insolvenzschuldner geschuldeten, von ihm aber nicht bezahlten Entgelte infolge des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Unternehmers uneinbringlich geworden waren.
- 6 Soweit das FG Münster (Urteil vom 20.02.2018 - 15 K 1514/15 U,S, EFG 2018, 697, Rz 20 a.E.) weiter ausgeführt hat, dass es überdies nicht habe feststellen können, dass die Insolvenzschuldnerin beziehungsweise der Kläger als Insolvenzverwalter über deren Vermögen in Höhe der im Zeitpunkt des Antrags auf Insolvenzeröffnung uneinbringlich gewordenen Entgelte angefallene erstattungspflichtige Vorsteuerbeträge an die Finanzbehörden ausgekehrt hätten, handelt es sich um ein nicht tragendes obiter dictum, das nicht zur Annahme einer Divergenz führt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 08.04.2014 - V B 38/13, BFH/NV 2014, 1106, Rz 16; vom 09.09.2014 - V B 43/14, BFH/NV 2015, 68, Rz 14).
- 7 Der angefochtenen Entscheidung und der vermeintlichen Divergenzentscheidung liegen überdies nicht vergleichbare Sachverhalte zugrunde, worauf die Vorinstanz das FA auf Seite 11 seines Urteils zutreffend hingewiesen hat.
- 8 c) Es liegt auch keine nachträgliche Divergenz (vgl. dazu BFH-Beschlüsse vom 15.04.2016 - XI B 109/15, BFH/NV 2016, 1306, Rz 22) zum Urteil des FG Düsseldorf vom 25.01.2023 - 5 K 1749/21 U (EFG 2023, 726 m. Anm. V. Wendt; Revision eingelegt unter Az. des BFH: XI R 3/23) vor; denn das FG Düsseldorf ist zur Berichtigung der Umsatzsteuer davon ausgegangen, dass aus der dogmatischen Verankerung der Rechtsprechung zur Doppelberichtigung in § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG folge, dass die Durchführung der zweiten Berichtigung nicht von der Vornahme der ersten Berichtigung abhängt. Dies würde zum selben Ergebnis wie die Auffassung der Vorinstanz führen, wenn man davon ausginge, dass für die Berichtigung der Umsatzsteuer und der Vorsteuer die gleichen Grundsätze gelten (anders aber wohl Urteil des FG Düsseldorf vom 25.01.2023 - 5 K 1749/21 U, EFG 2023, 726, Rz 45: schwerlich vergleichbarer Bereich).
- 9 3. Weitere Zulassungsgründe hat das FA nicht geltend gemacht.
- 10 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de