

Umsatzsteuer ; Insolvenzzrechtliches Aufrechnungsverbot (BFH)

Auf den Zeitpunkt der dem Vorsteuerabzug zugrunde liegenden Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen ist auch dann abzustellen, wenn der Anspruch auf Vorsteuerabzug auf einem Verzicht auf Steuerfreiheit nach § 9 UStG beruht (BFH, Urteil v. 12.06.2018 - VII R 19/16 ; veröffentlicht am 29.08.2018).

Hintergrund : Nach § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens etwas zur Insolvenzmasse schuldig geworden ist.

Sachverhalt : Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen einer GmbH, das Insolvenzverfahren wurde Ende Juni 2009 eröffnet. Die notwendigen Betriebsanlagen der GmbH (Grundstücke, Gebäude, Maschinen und Einrichtungsgegenstände) wurden ihr im Rahmen einer Betriebsaufspaltung von einer KG gegen eine prozentuale Zahlung vom Rohertrag überlassen worden. Die Voraussetzungen einer Organschaft lagen entgegen der ursprünglichen Annahme nicht vor.

Ende Juli 2011 stellte die KG dem Kläger eine Rechnung mit offenem Umsatzsteuerausweis, mit der sie erstmals über die von ihr gegenüber der GmbH erbrachten Pachtleistungen für den Zeitraum Januar 2006 bis Februar 2009 abrechnete. Der Rechnung wurde dem Kläger im August 2011 übergeben.

Die daraufhin vom FA Ende Dezember 2012 geänderte Festsetzung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für August 2011 wies zugunsten des Klägers einen Überschuss aus. Dieses Guthaben verrechnete das FA mit offenen Steuerforderungen gegen die GmbH aus Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte in erster Instanz Erfolg, der BFH dagegen hob das Urteil auf und wies die Klage ab:

- Da das Recht auf Vorsteuerabzug materiell-rechtlich bereits entsteht, wenn die betreffenden Gegenstände geliefert oder die Dienstleistung erbracht wird, kommt es für die insolvenzrechtliche Begründung des Erstattungsanspruchs auf den Besitz der Rechnung nicht an.
- Auf den Zeitpunkt der dem Vorsteuerabzug zugrunde liegenden Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen ist auch dann abzustellen, wenn der Anspruch auf Vorsteuerabzug auf einem Verzicht auf Steuerfreiheit nach § 9 UStG beruht.
- Im Streitfall hat der Kläger erst im August 2011 eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis über die von der KG bis einschließlich Februar 2009 erbrachten Pachtleistungen erhalten.
- Mit dieser Rechnung hat die KG die Pachtleistungen als steuerpflichtige Umsätze behandelt **und demzufolge auf die Steuerfreiheit der Pachtleistungen verzichtet** (§ 4 Nr. 12 Buchst. a i.V.m. § 9 Abs. 1 UStG ; vgl. auch BFH, Urteil v. 23.10.2003 - V R 2/02 , BStBl II 2004, 39).
- Der Verzicht auf die Steuerfreiheit bewirkte rückwirkend, dass der Umsatz steuerpflichtig ist (vgl. BFH, Urteil v. 23.10.2003 - V R 2/02 , BStBl II 2004, 39 , unter II.2.b bb).
- Auch wenn der Kläger seinen Anspruch erst mit dem Erhalt der Rechnung geltend machen konnte, ändert dies nichts an dem Umstand, dass das Recht auf den Vorsteuerabzug materiell-rechtlich bereits zum Zeitpunkt der jeweiligen Pachtleistung entstanden ist, also i.S. des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Quelle : BFH, Urteil v. 12.06.2018 - VII R 19/16 , NWB Datenbank (il)