
Datum: 15.02.2006
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 5048/04
ECLI: ECLI:DE:FGK:2006:0215.14K5048.04.00

Rechtskraft: VI B 47/06

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten.
Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand

- Streitig ist der Zeitpunkt der Beendigung einer umsatzsteuerlichen Organschaft zwischen der A GmbH & Co. KG (Organträgerin) und ihrer Tochtergesellschaft, der B Gesellschaft mbH (Organgesellschaft). 1 2
- Der Kläger ist Insolvenzverwalter über das Vermögen der A GmbH & Co. KG (im Folgenden KG). Darüber hinaus war der Kläger durch Beschluss des Amtsgerichts C vom 00.02.2003 zum vorläufigen Insolvenzverwalter über das Vermögen der B Gesellschaft mbH (im Folgenden GmbH) bestellt worden. In dem Beschluss heißt es unter anderem: 3
- Verfügungen der Schuldnerin über Gegenstände ihres Vermögens sind nur noch mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam (§ 21 Abs. 2 Nr. 2 2. Fall InsO).* 4
- Der vorläufige Insolvenzverwalter ist nicht allgemeiner Vertreter der Schuldnerin. Er hat die Aufgabe, durch Überwachung der Schuldnerin deren Vermögen zu sichern und zu erhalten.* 5
- Den Schuldnern der Schuldnerin (Drittschuldnern) wird verboten, an die Schuldnerin zu zahlen. Der vorläufige Insolvenzverwalter wird ermächtigt, Bankguthaben und sonstige* 6

Forderungen der Schuldnerin einzuziehen sowie eingehende Gelder entgegenzunehmen. Die Drittschuldner werden aufgefordert, nur noch unter Beachtung dieser Anordnung zu leisten (§ 23 Abs. 1 Satz 3 InsO).

Am 00.05.2003 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet. 7

Am 25.9.2003 erließ der Beklagte gegen die KG geänderte Bescheide, mit denen er die Umsatzsteuer (USt) für den Monat Februar 2003 i.H.v. 553.071,32 EUR und die USt für den Monat April 2003 i.H.v. 312.212,45 EUR festsetzte. Ursprünglich hatte die KG für den Monat Februar USt i.H.v. 40.013,19 EUR angemeldet, die USt für den Monat April war auf Grund geschätzter Besteuerungsgrundlagen i.H.v. 224.016 EUR festgesetzt worden. Es ergaben sich Nachzahlungen für den Monat Februar i.H.v. 513.058,13 EUR und für den Monat April i.H.v. 88.196,45 EUR. Am 13.10.2003 setzte der Beklagte gegen die KG die USt für den Monat März 2003 i.H.v. 103.921,38 EUR geändert fest. Diese war zuvor auf Grund geschätzter Besteuerungsgrundlagen i.H.v. 218.032 EUR gegen die KG festgesetzt worden. Zur Begründung des Bescheides für den Monat Februar führte der Beklagte aus, dass Forderungen gegen die GmbH spätestens im Februar uneinbringlich geworden seien, so dass in diesem Monat eine Vorsteuerberichtigung durchzuführen sei (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 17 Abs. 1 Nr. 2 Umsatzsteuergesetz - UStG -). Der zu berichtigende Betrag wurde dadurch ermittelt, dass die Vorsteuer aus den sich aus dem Insolvenzgutachten vom 00.00.2003 ergebenden Verbindlichkeiten der GmbH aus Lieferungen und Leistungen (= 4.950.000 EUR) herausgerechnet wurde und von dem sich daraus ergebenden Betrag in Höhe von 682.758,62 EUR die für die Monate Februar bis April von der GmbH angemeldeten Vorsteuerbeträge (= 264.238,54 EUR) abgesetzt wurden. Hieraus errechnete der Beklagte einen Betrag von 418.609,08 EUR, während die Differenz zwischen 682.758,62 EUR und 264.238,54 EUR tatsächlich 418.520,08 EUR beträgt. Ein Abzug weiterer Vorsteuerbeträge entfiel. Den Betrag für den Monat Februar i.H.v. 553.071,54 DM errechnete der Beklagte durch Zusammenfassung der für die KG und die GmbH gesondert abgegebenen Voranmeldungen. Den Beträgen für den Monat März i.H.v. von 103.921,38 EUR und für den Monat April i.H.v. 312.212,45 EUR lagen die Voranmeldungen der GmbH zu Grunde. 8

Am 30.9.2003 reichte die KG (berichtigte) Anmeldungen ein, aus denen sich Zahllasten für den Monat Februar i.H.v. 53.763,59 EUR, für den Monat März i.H.v. 11.965,90 EUR und für den Monat April i.H.v. 12.488,76 EUR ergaben. 9

Gegen die erwähnten Vorauszahlungsbescheide vom 25.9. und 13.10.2003 legte die KG fristgerecht Einspruch ein. Sie machte geltend, dass das Organschaftsverhältnis bereits im Februar 2003 geendet habe, so dass die Vorsteuerrückforderung nur gegenüber der GmbH geltend gemacht werden könne. Im Übrigen verwies sie auf die am 30.9.2003 eingereichten Voranmeldungen. Das Einspruchsverfahren verlief erfolglos. Da am 00.12.2003 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der KG eröffnet worden war, wurde die Einspruchsentscheidung dem Kläger als Insolvenzverwalter der KG bekannt gegeben. In der Einspruchsentscheidung vom 27.8.2004 heißt es: 10

In der o.g. Einspruchssache wird wie folgt entschieden. 11

Das durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens unterbrochene Verfahren wird, nachdem die angemeldeten Forderungen im Prüfungsterm vom Insolvenzverwalter bestritten worden sind, aufgenommen und in das Feststellungsverfahren übergeleitet (§§ 179 Abs. 1 und 2, 180 Abs. 2, 185 InsO). 12

Die angemeldeten Forderungen werden gemäß § 251 Abs. 3 AO wie folgt als Insolvenzforderung festgestellt:

<u>Abgabeart u. Zeitraum Betrag in € Fälligkeit</u>	14
1. Umsatzsteuer 02/2003 513.058,13 06.10.2003	15
2. Umsatzsteuer 03/2003 91.955,48 04.08.2003	16
3. Umsatzsteuer 04/2003 211.527,26 04.08.2003	17
4. Umsatzsteuer 04/2003 88.196,45 06.10.2003	18

Auf Seite vier der Einspruchsentscheidung befindet sich in Fettdruck der Hinweis: Die Einsprüche der Efin gegen die Steuerfestsetzungen und der Widerspruch des Insolvenzverwalters gegen die zur Tabelle angemeldete Steuerforderung sind unbegründet. 19

Der Beklagte hatte zuvor für das Jahr 2003 USt-Forderungen i.H.v. insgesamt 954.711,04 EUR zur Tabelle angemeldet. Der Betrag setzte sich aus den laut Erhebungsauskunft vom 8.7.2004 rückständigen Vorauszahlungen für die Monate Februar bis Dezember 2003 zusammen. 20

Die KG selbst hat am 29.9.2004 durch die Prozessbevollmächtigten wegen der Vorauszahlungsbescheide für die Monate Februar bis April 2003 vom 25.9. bzw. 23.10.2003 Klage erhoben und im Verlauf des Klageverfahrens eine vom Kläger unterzeichnete Prozessvollmacht nachgereicht. Im vorliegenden Verfahren wird geltend gemacht, dass die Besonderheiten des Streitfalls es rechtfertigten, eine Ausnahme von dem Grundsatz vorzunehmen, dass die Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters über das Vermögen der Organgesellschaft nicht zur Beendigung einer umsatzsteuerlichen Organschaft führe. Vor dem insoweit maßgeblichen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 1.4.2004 (V R 24/03, Bundessteuerblatt - BStBl - II 2004, 95) sei die Rechtsprechung zu der Frage, ob eine umsatzsteuerliche Organschaft mit der Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters beendet sei, uneinheitlich gewesen. Der BFH habe seine Entscheidung, dass die Organschaft bei Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters erst im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung ende, damit begründet, dass sich die Rechtsstellung eines starken vorläufigen Insolvenzverwalters deutlich von derjenigen eines schwachen Insolvenzverwalters unterscheide. Nur ein starker vorläufiger Insolvenzverwalter sei in der Lage, Verbindlichkeiten zu begründen, die nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeiten zu erfüllen seien (§ 55 Abs. 2 Satz 1 Insolvenzordnung - InsO-). Demgegenüber bleibe es bei Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters bei der Befugnis des Schuldners, Verfügungen über sein Vermögen zu treffen. Den Ausführungen des BFH sei zugute zu halten, dass die aufgezeigten Unterschiede zwischen der Rechtsstellung eines schwachen und eines starken vorläufigen Insolvenzverwalters in der gesetzlichen Regelung ausdrücklich angelegt seien. Vorliegend sei aber zu berücksichtigen, dass er - der Kläger - zwar zum schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter bestellt worden sei, gleichwohl aber die für das Unternehmen maßgeblichen Entscheidungen getroffen habe. Während die Geschäftsführung der GmbH den Mitarbeitern vor Stellung des Insolvenzantrags mitgeteilt hatte, dass der Geschäftsbetrieb eingestellt werde, habe er in einer nach Antragstellung einberufenen Betriebsversammlung erklärt, dass der Betrieb fortgeführt werde. Auch im Übrigen seien die maßgeblichen geschäftsleitenden Entscheidungen durch ihn getroffen worden. Wegen Einzelheiten wird auf die Seiten 3 bis 5 des Schriftsatzes vom 21.12.2004 Bezug genommen. 21

Der Kläger verweist weiterhin darauf, dass die Geschäftsführung der GmbH nicht über die erforderliche Sachkompetenz für die zu treffenden Entscheidungen verfügt habe. Dies habe insbesondere für die Voraussetzungen und die Finanzierung des Insolvenzgeldes, die Möglichkeiten zur Erlangung eines Massekredits, die Überleitung von Arbeitsverhältnissen auf Beschäftigungsgesellschaften und die insolvenzrechtlichen Möglichkeiten zur Überleitung von Geschäftsteilen auf fremde Gesellschaften bzw. auf Tochtergesellschaften gegolten. In Anbetracht dessen könne nicht davon ausgegangen werden, dass er lediglich als Berater der Geschäftsführung agiert habe. Vielmehr seien die maßgeblichen Entscheidungen durch ihn getroffen worden, während er die Geschäftsführung der GmbH hierzu lediglich konsultiert habe. Dies sei vor allem auch dadurch begründet gewesen, dass eine Sanierung des Unternehmens in der gegebenen Konstellation von vornherein ausgeschlossen gewesen sei. Aus diesem Grund seien im Streitfall zahlreiche Entscheidungen, die in gewöhnlichen Insolvenzverfahren erst nach Verfahrenseröffnung zu treffen seien, bereits im Insolvenzeröffnungsverfahren getroffen worden, z. B. die Schließung der Niederlassung D, die Vorbereitungen zur Übertragung der Niederlassung E durch von Mitarbeitern dieser Niederlassung neu gegründete Gesellschaften, die Gründung von Tochtergesellschaften sowie die Überführung des Stammsitzes F und der Niederlassung G in diese Gesellschaften. Der Umstand, dass die maßgeblichen Entscheidungen durch ihn getroffen worden seien, sei auch nicht dadurch begründet gewesen, dass die Geschäftsführung der GmbH oder auch die Geschäftsführung der KG ihre Rechte im Insolvenzeröffnungsverfahren verkannt hätten bzw. dass die Geschäftsführungen eine falsche Vorstellung von den Kompetenzen eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters gehabt hätten. Maßgeblich hierfür sei vielmehr gewesen, dass die Geschäftsführungen letztlich keine andere Wahl gehabt hätten, als sich diesem Entscheidungsprozess unterzuordnen. Eine obstruktive Haltung hiergegen hätte entweder dazu geführt, dass er gegenüber dem Insolvenzgericht angeregt hätte, ihn zum starken vorläufigen Insolvenzverwalter zu bestellen. Die andere Möglichkeit hätte darin bestanden, dass das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH überhastet eröffnet worden wäre. In beiden Fällen wäre die Verfügungsbefugnis auf ihn übergegangen und die Einflussmöglichkeiten der beiden Geschäftsführungen wären beendet worden. Dieser Umstand hebe den Streitfall von dem in § 21 Abs. 2 Nr. 2 2. Alt. InsO zum Ausdruck kommenden gesetzlichen Leitbild eines schwachen Insolvenzverwalters ab. Auch nach dem BFH-Urteil vom 1.4.2004 (V R 24/03, a.a.O.) komme es für die Frage der Beendigung einer umsatzsteuerlichen Organschaft nicht ausschließlich auf die Einordnung der Rechtsstellung des vorläufigen Insolvenzverwalters an. In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall habe der festgestellte Sachverhalt offenbar mit dem gesetzlichen Leitbild eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters übereingestimmt. Entspreche die tatsächliche Amtsführung des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters nicht dem gesetzlichen Leitbild und treffe der schwache vorläufige Insolvenzverwalter kraft seines faktischen Einflusses die für die Unternehmensführung des Organs maßgeblichen Entscheidungen, sei es gerechtfertigt, von dem Grundsatz abzuweichen, dass die Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters nicht zur Beendigung einer umsatzsteuerlichen Organschaft führe. So verhalte es sich aber im Streitfall. Der Umstand, dass die GmbH auch nach seiner Bestellung zum vorläufigen Insolvenzverwalter von der Geschäftsführung vertreten worden sei, ändere nichts daran, dass die KG angesichts der tatsächlichen Ausübung des Amtes durch ihn ihren Willen in der GmbH nicht mehr habe durchsetzen können. Auch der Gesetzeszweck des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG spreche nicht gegen die Berücksichtigung einer vom gesetzlichen Leitbild abweichenden Amtsausübung des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters. Dem Gesetzeszweck entspreche es, bei der Beurteilung der Rechtsfolgen der Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters nicht nur darauf abzustellen, welche Rechtsstellung der vorläufige Insolvenzverwalter inne gehabt habe; darüber hinaus sei zu berücksichtigen, ob die tatsächliche Ausfüllung des Amtes dem der Rechtsstellung zugrunde liegenden Leitbild

entsprochen habe. Dass ihm die Möglichkeit zur Verfügung gestanden habe, sich zum starken vorläufigen Verwalter bestellen zu lassen, zeige, dass eine Berufung auf das gesetzliche Leitbild des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters in Fällen wie dem vorliegenden nicht weiterhelfe. Seine Bestellung zum starken vorläufigen Insolvenzverwalter sei im Streitfall nur deswegen unterblieben, um ihn nicht den Haftungsrisiken des § 55 Abs. 2 Satz 1 InsO i.V.m. § 61 Satz 1 InsO auszusetzen. Dem Beklagten sei darin zu widersprechen, wenn er ausführe, er werte seine Rechtsstellung "nachträglich, im Rückblick" als vergleichbar mit derjenigen eines starken Verwalters. Seine Rechtsstellung könne nicht darüber hinwegtäuschen, dass er die maßgeblichen Entscheidungen über die Führung der GmbH getroffen habe. Ergänzend sei darauf hinzuweisen, dass der gesamte Zahlungsverkehr der GmbH über ein Treuhandkonto abgewickelt worden sei. Damit habe er nicht nur die maßgeblichen Entscheidungen getroffen, sondern sei auch für die Ausführung sämtlicher zahlungswirksamer Entscheidungen allein in der Lage gewesen. Es wurde Beweis angetreten durch Vernehmung des vorläufigen Insolvenzverwalters als Zeugen.

Der Kläger beantragt, 22

den Bescheid über Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat Februar vom 25.9.2003, den Bescheid über Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat März vom 13.10.2003 sowie den Bescheid über Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat April vom 25.9.2003, jeweils ergangen zur Steuernummer ..., alle in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.8.2004, entsprechend den berichtigten Voranmeldungen für die KG vom 30.9.2003 abzuändern,

hilfsweise 24

die Revision zuzulassen. 25

Der Beklagte beantragt, 26

die Klage abzuweisen, 27

hilfsweise 28

die Revision zuzulassen. 29

Er weist darauf hin, dass mit der unterschiedlichen Stellung von starkem und schwachem vorläufigem Insolvenzverwalter gravierende Rechtsfolgen in Bezug auf das Insolvenzverfahren verbunden seien. Ob und inwieweit der Kläger seine Tätigkeit über die gesetzlich geregelte Rechtsstellung hinaus ausgeübt habe, sei für die Beurteilung des Organschaftsverhältnisses nicht entscheidend. Erheblich sei vielmehr, dass der Schuldnerin kein allgemeines Verfügungsverbot (§ 21 Abs. 2 Nr. 2 1. Alt. InsO) auferlegt worden sei. Rechtsgültige Handlungen könne ein vorläufiger Insolvenzverwalter nur durch seine nach außen erkennbare Stellung ausüben. Es widerspreche dem Gesetzeszweck, wenn darauf abgestellt würde, welche Aufgaben und Handlungen die bestellte Person tatsächlich vorgenommen habe, sei es mit Zustimmung oder faktisch erzwungener Billigung des gesetzlichen Vertreters der Körperschaft. Es komme nicht darauf an, dass der Kläger hätte anregen können, in die Position eines starken Insolvenzverwalters versetzt zu werden. Da dies unterblieben sei, könne seine Tätigkeit nicht nachträglich als die eines starken vorläufigen Insolvenzverwalters beurteilt werden. Entsprechend seiner schwachen Rechtsstellung habe er rechtlich keine vom Willen der Organträgerin abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft durchsetzen können. 30

Entscheidungsgründe

- Die Klage ist zulässig. 32
- Der Kläger ist gemäß § 67 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) in den Rechtsstreit eingetreten. Zwar ist die Klage ursprünglich von der KG erhoben worden. Im Zeitpunkt der Klageerhebung war die KG jedoch nicht mehr prozessführungsbefugt. Denn durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens geht das Recht des Schuldners, das zur Insolvenzmasse gehörende Vermögen zu verwalten und über dieses zu verfügen, auf den Insolvenzverwalter über (§ 80 Abs. 1 InsO). Demzufolge hat die KG ihr Prozessführungsrecht mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens am 00.12.2003 an den Kläger als Insolvenzverwalter verloren und bis heute nicht wiedererlangt. Mit dem Verwaltungs- und Verfügungsrecht hat der Kläger die Befugnis erhalten, die Insolvenzmasse betreffende Prozesse zu führen. Statt gegen die Einspruchsentscheidung Klage zu erheben konnte der Kläger die an sich unzulässige Klageerhebung durch die KG genehmigen und im Wege der subjektiven Klageänderung in den Rechtsstreit eintreten. Dies war - weil sachdienlich - gemäß § 67 Abs. 1 FGO zulässig (vgl. BFH-Beschluss vom 26.7.2004 X R 30/04, BFH/NV 2004, 1547 sowie zur Konkursordnung BFH-Urteile vom 22.1.1997 I R 101/95, BStBl II 1997, 464; vom 10.6.1970 III R 128/67, BStBl II 1970, 665). In diesem Sinne ist die vom Kläger erteilte Prozessvollmacht zu verstehen. 33
- Nachdem das Anmeldeverfahren gescheitert war, hatte der Kläger auch ein Rechtsschutzinteresse daran, die Klage gegen die vor Insolvenzeröffnung ergangenen Vorauszahlungsbescheide vom 25.9. bzw. 23.10.2003 fortzuführen. Er musste seinen Klageantrag nicht notwendig an den durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens veränderten Gegebenheiten ausrichten, indem er sich (auch) gegen die Geltendmachung der Forderungen als Insolvenzforderungen wandte. Gegenstand der Einspruchsentscheidung war, wie sich aus der Zurückweisung der Einsprüche gegen die Festsetzungen und des vom Kläger erhobenen Widerspruchs gegen die zur Tabelle angemeldeten Forderungen entnehmen lässt, die Rechtmäßigkeit der Vorauszahlungsbescheide ebenso wie die Rechtmäßigkeit der Geltendmachung der Forderungen als Insolvenzforderung (BFH-Urteil vom 23.2.2005 VII R 63/03, BStBl II 2005, 591 unter 2b a.E.). Der Kläger konnte sich darauf beschränken, gegen die Vorauszahlungsbescheide vorgehen. Sofern die Bescheide ersatzlos aufgehoben worden wären, wäre gleichzeitig entschieden, dass die angemeldeten Forderungen nicht bestehen (vgl. BFH-Urteil vom 3.5.1978 II R 148/75, BStBl II 1978, 472). 34
- Die Klage ist jedoch unbegründet. 35
- Zu Recht hat der Beklagte in den gegen die KG ergangenen Bescheiden für die Monate Februar bis April 2003 die von der GmbH in diesen Monaten getätigten Umsätze erfasst und hinsichtlich der gezogenen Vorsteuern eine Korrektur durchgeführt. Entgegen der Auffassung des Klägers endete die zwischen der KG und der GmbH im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG bestehende Organschaft nicht bereits am 00.02.2003 mit seiner Ernennung zum vorläufigen Insolvenzverwalters über das Vermögen der GmbH, sondern erst aufgrund des am 00.05.2003 ergangenen Beschlusses über die Eröffnung des Insolvenzverfahrens. 36
- Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt (§ 2 Abs. 2 Satz 1 UStG). Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbstständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert ist (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG). Im Streitfall ist zwischen Beteiligten ist unstreitig, dass die GmbH bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen finanziell und wirtschaftlich in das 37

Unternehmen der KG eingegliedert war. Aber auch die organisatorische Eingliederung blieb bis zur Insolvenzeröffnung erhalten, so dass der GmbH die für die Unternehmereigenschaft erforderliche Selbstständigkeit fehlte und der Vorsteuerrückforderungsanspruch gegen die KG als Organträgerin zu richten war (vgl. BFH-Beschluss vom 20.10.2003 V B 158/03, BFH/NV 2004, 236).

§ 21 Abs. 2 Nr. 2 InsO unterscheidet zwei "Typen" von vorläufigen Insolvenzverwaltern. Der vorläufige Insolvenzverwalter, auf den infolge eines dem Schuldner auferlegten allgemeinen Verfügungsverbots die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis über das Vermögen des Schuldners übergegangen ist (1. Alt.), wird als starker Verwalter bezeichnet. Sofern - wie im Streitfall - angeordnet wird, dass Verfügungen des Schuldners nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam sind (2. Alt.), wird von einem schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter gesprochen. Für die Fallgruppe des schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters hat der BFH in dem vom Kläger angesprochenen Urteil vom 01.04.2004 (V R 24/03, a.a.O.) entschieden, dass die Organschaft erst mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens endet, hier also am 00.05.2003. Der BFH meint, dass es in derartigen Fällen aus Rechtsgründen - mangels Übertragung der Verfügungsbefugnis - allenfalls zu einer gleich starken Stellung von Organträger und vorläufigem Insolvenzverwalter komme, so dass der Organträger weiterhin in der Lage sei, in der Organgesellschaft seinen Willen durchzusetzen. Soweit er es bei der Sequestration von den Gesamtumständen des Einzelfalls abhängig gemacht habe, ob dem Sequester eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft möglich gewesen sei, könne diese Rechtsprechung nicht auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übertragen werden. Dessen Rechtsstellung sei in der InsO klar geregelt. Insoweit seien nicht die Gesamtumstände des Einzelfalls maßgeblich, sondern ob dem Schuldner ein allgemeines Verfügungsverbot auferlegt worden sei (BFH-Urteil vom 1.4.2004 V R 24/03, a.a.O. unter II. 2. (3) a. E.).

Diese Rechtsprechung hat zur Folge, dass die umsatzsteuerliche Organschaft mit der Anordnung eines allgemeinen Verfügungsverbots und der Bestellung eines starken vorläufigen Insolvenzverwalters für die Organgesellschaft definitiv endet. Andererseits wird die Organschaft bei Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters erst zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung beendet, ohne dass es auf die Umstände des Einzelfalls ankommt (Blank, Entscheidungen zum Wirtschaftsrecht 2004, 1095). Entgegen der Auffassung des Klägers lässt sich aus der Entscheidung vom 01.04.2004 (V R 24/03, a.a.O.) nicht herleiten, dass in den Fällen, in denen der schwache vorläufige Insolvenzverwalter den Geschäftsbetrieb eigenverantwortlich führt, auch ohne Erlass eines allgemeinen Verfügungsverbotes ein Ende der Organschaft anzunehmen ist. In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall bestand die Besonderheit, dass das Insolvenzgericht den vorläufigen Insolvenzverwalter, ohne ein allgemeines Verfügungsverbot anzuordnen, pauschal ermächtigt hatte, in dringenden Fällen mit rechtlicher Wirkung für die Schuldnerin zu handeln (zur Zulässigkeit derartiger Anordnungen Bundesgerichtshof Urteil vom 18.7.2002 IX R 195/01, Der Betrieb 2002, 2100). Vor diesem Hintergrund ist der Hinweis zu sehen, es hätten keine Anhaltspunkte dafür vorgelegen, dass dieser Fall eingetreten sei. Ob die Organschaft beendet gewesen wäre, wenn die Voraussetzungen der dargestellten Ermächtigung eingetreten wären und der vorläufige Insolvenzverwalter die Geschäftsführung übernommen hätte, kann dahinstehen. Jedenfalls kann der Entscheidung nicht entnommen werden, dass es für die Frage der Beendigung der Organschaft (nur) auf das Verhalten des vorläufigen Insolvenzverwalters ankommt. Wenn man - wie der BFH - auf die Rechtslage abstellt, blieb die organisatorische Eingliederung im Streitfall erhalten. Denn der Kläger hatte eine deutlich schwächere Stellung inne als der vorläufige Insolvenzverwalter in der angesprochenen Entscheidung, der die Geschäftsführung hätte übernehmen können, wenn die

entsprechenden Voraussetzungen eingetreten wären. Selbst diese umfassende Ermächtigung sollte aber nach Auffassung des BFH nichts daran ändern, dass dem vorläufigen Insolvenzverwalter grundsätzlich eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft nicht möglich war.

Der erkennende Senat stimmt dem BFH darin zu, dass es in der Sache richtig ist, für die Beurteilung der Eingliederung in den Organträger nicht auf das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse abzustellen, sondern sich allein an §§ 21, 22 InsO zu orientieren. Nur aufgrund des Erlasses eines allgemeinen Verfügungsverbots kann der vorläufige Insolvenzverwalter umfassend für den Schuldner handeln. Dagegen bewirkt der Zustimmungsvorbehalt nur, dass der vorläufige Insolvenzverwalter wirksame rechtsgeschäftliche Verfügungen des Schuldners verhindern kann. Der schwache vorläufige Insolvenzverwalter ist nicht berechtigt, für den Schuldner zu handeln. Damit kann er den Schuldner auch nicht rechtlich verpflichten. Die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis verbleibt noch bei dem Schuldner, während der vorläufige Insolvenzverwalter auf die gesamte Vertragsabwicklung durch den Schuldner nur in der Weise Einfluss nehmen, dass er bei Verfügungen seine Zustimmung versagt. Daraus ergibt sich, dass es zutreffend ist, von der Rechtslage auf das "Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse" im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG zu schließen. 40

Für den Streitfall hat dies zur Konsequenz, dass die Organschaft nicht deswegen früher endete, weil der Kläger eine stärkere Stellung inne hatte als es dem gesetzlichen Leitbild eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters entspricht. Allein aufgrund des Zustimmungsvorbehaltes war der Kläger rechtlich nicht in der Lage, die Geschäftsführung gegen deren Willen zu Handlungen anzuhalten. Insbesondere konnte er die Geschäftsführung nicht zu einer Fortführung des Geschäftsbetriebs anweisen; die Fortführungspflicht aus § 22 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 InsO trifft allein den starken vorläufigen Insolvenzverwalter. Der Kläger war insoweit auf die Kooperation der Geschäftsführung angewiesen. Ebenso wenig stand es dem Verbleib der Geschäftsführung bei der GmbH entgegen, dass der Kläger ein Treuhandkonto eingerichtet hatte. Wenn die Geschäftsführung es stillschweigend zuließ, dass sich der Kläger über die gerichtliche Anordnung hinausgehende Verwaltungs- und Verfügungsbefugnisse anmaßte, so ändert das nichts daran, dass sie rechtlich die Führung inne hatte. Wäre die Geschäftsführung mit dem Verhalten des Klägers nicht einverstanden gewesen, hätte sie ihre Rechtsposition durch entsprechende Anträge an das Insolvenzgericht wahren können (siehe auch Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht - FG - Urteil vom 24.9.2002 IV 174/01, Entscheidungen der Finanzgerichte - EFG - 2003, 1582; FG Münster Urteil vom 1.4.2003 15 K 2679/02 U, EFG 2004, 612; FG Nürnberg Beschluss vom 9.8.2001 II 287/01, juris). Ungeachtet dessen, dass der Kläger als Beteiligter im Sinne des § 57 FGO nicht als Zeuge vernommen werden kann, ist die unter Beweis gestellte Behauptung, er habe den Geschäftsbetrieb der GmbH eigenverantwortlich geführt, damit unerheblich, weil jede derartige Einflussnahme von Rechts wegen unverbindlich war. 41

Die Entscheidung korrespondiert mit der Rechtsprechung zur Haftung. Da die steuerlichen Pflichten des Geschäftsführers durch die Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters ohne Auferlegung eines allgemeinen Verfügungsverbot es nicht berührt werden, haftet der Geschäftsführer grundsätzlich für nach diesem Zeitpunkt anzumeldende und abzuführende Steuern. Die Inanspruchnahme des vorläufigen Insolvenzverwalters ohne Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis wird bei dieser Fallkonstellation verneint, da dieser nicht als Vermögensverwalter im Sinne des § 34 Abs. 1 Abgabenordnung 1977 angesehen werden kann (BFH-Urteil vom 30.12.2004 VII B 154/04, BFH/NV 2005, 665). Wenn der Geschäftsführer abweichend von der tatsächlichen Rechtslage nach der InsO seine Rechte 42

nicht in vollem Umfang wahrnimmt, so wirkt sich diese Verhaltensweise auch hier nicht zu Lasten des Fiskus aus; seine Haftung endet deswegen nicht früher (Schleswig-Holsteinisches FG Beschluss vom 4.2.2003 2 V 256/02, EFG 2003, 594).

Eine Änderung des Bescheides für den Monat Februar im Hinblick auf den vom Kläger gerügten Rechenfehler i.H.v. 89 EUR kam nicht in Betracht. Der Rechenfehler wird dadurch ausgeglichen, dass sich bei einer entsprechenden Berücksichtigung der am 30.9.2003 von der KG nachgereichten Voranmeldungen höhere Vorauszahlungen ergeben hätten. 43

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision war nicht zuzulassen (§ 115 Abs. 2 FGO), da die aufgeworfene Rechtsfrage höchstrichterlich entschieden worden ist und der Senat dieser Entscheidung gefolgt ist. 44