
Datum: 13.03.2019
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 9. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 9 K 2216/15
ECLI: ECLI:DE:FGK:2019:0313.9K2216.15.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, V R 44/19

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand 1

Die Klägerin ist die Gesamtrechtsnachfolgerin der W AG (D). In dieser Eigenschaft klagt sie 2
gegen einen gegenüber der W ergangenen Haftungsbescheid nach § 13c UStG.

Die A GmbH & Co KG (KG) hatte im Rahmen einer mit der W bestehenden 3
Geschäftsbeziehung nach den unwidersprochenen Angaben in der Einspruchsentscheidung
am ...03.2004 eine Globalzession an die W ausgesprochen. Außerdem hat die KG mit einem
Sicherheitenpoolvertrag vom ...11.2004 sämtliche bestehenden und zukünftigen Forderungen
an ein Bankenkonsortium abgetreten, dem die W zu 22,28% angehörte (Nr. II.6, III.1
Sicherheitenpoolvertrag).

Am2005 wurde über das Vermögen der KG das Insolvenzverfahren eröffnet. Bereits vor 4
Eröffnung des Insolvenzverfahrens war mit dem vorläufigen Insolvenzverwalter sowie dem
Bankenpool eine Sicherheitenabgrenzungsvereinbarung und Fortführungsregelung
abgeschlossen worden. Hierin war geregelt, dass der Bankenpool über umfängliche
Sicherheiten am Umlaufvermögen, Sicherungsübereignungen sowie eine Globalzession
verfüge. Im Interesse einer Fortführung des Unternehmens sollte dem vorläufigen
Insolvenzverwalter gestattet sein, Warenbestände zu veräußern und daraus sich ergebende
Forderungen einzuziehen. Darüber hinaus sollte der Insolvenzverwalter die Altforderungen
einziehen. Unter dem 24.08.2006 erteilte der Insolvenzverwalter dem Bankenpool eine
Abrechnung aus der Sicherheitenverwertung. Danach stand dem Bankenpool nach Abzug

bestimmter Positionen insgesamt ein Auszahlungsbetrag aus Altforderungen zum 01.09.2005 von ... € zu. Hiervon entfielen auf die W ein Betrag von ... €, der auch an sie ausgezahlt worden ist.

Mit Bescheid vom 07.01.2008 nahm der Beklagte die W gemäß § 13c UStG für 5
Umsatzsteuerschulden des Jahres 2005 der KG in Höhe von ... € in Haftung (aus dem
Bruttobetrag ... € herausgerechnet). Die KG schulde festgesetzte Umsatzsteuer für 2005 in
Höhe von ... €.

Den dagegen eingelegten Einspruch begründete die Klägerin damit, dass das FA nachweisen 6
müsse, dass der behauptete ursprüngliche Steueranspruch bestehe. Bei ihr seien lediglich
Bruttoforderungen in Höhe von ... € eingegangen. Der Betrag von ... €, der ihr aufgrund der
Globalzession der KG ausgezahlt worden sei, stehe nicht im Zusammenhang mit den von der
KG angemeldeten Umsätzen. Es sei Sache des FA im Einzelnen darzulegen, welche
Forderungen die W vereinnahmt haben soll. Hinzu komme, dass eine Haftung nach § 13c
UStG nur in Betracht komme, wenn die Zession den Drittschuldnern gegenüber offengelegt
worden sei, da anderenfalls von einer „Vereinnahmung“ durch den Zessionar nicht die Rede
sein könne. Der Beklagte lege der Klägerin im Laufe des Einspruchsverfahrens einen
Umsatzsteuer-Überwachungsbogen sowie zwei Kontoauszüge vor, auf die Bezug genommen
wird.

Der Beklagte wies mit Entscheidung vom 28.07.2015 den Einspruch als unbegründet zurück. 7

Mit der hiergegen erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Ziel weiter. Es obliege dem 8
Beklagten, seinen Haftungsanspruch zu beweisen. Der Beklagte könne nach seinen eigenen
Ausführungen keine näheren Angaben zur festgesetzten Umsatzsteuer machen. Vorliegend
sei streitig, ob die den abgetretenen Forderungen zugrunde liegenden Umsätze i.S.d. § 1
Abs. 1 Nr. 1 UStG bei der Steuerfestsetzung berücksichtigt worden seien.

Ferner sei in dem Haftungsbetrag aus der Kennziffer 69 ein Umsatzsteuerbetrag enthalten, 9
der nicht aus Lieferungen und Leistungen resultiere, sondern aus dem Übergang der
Steuerschuldnerschaft (Fälle des § 25b Abs. 2 UStG und des § 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG), der
Haftung wegen Täuschung über Angaben (Fall des § 6a Abs. 4 Satz 2 UStG), der
Haftungstatbestände des § 14c UStG und der Vorsteuerberichtigung (Fall des § 17 Abs. 1
Satz 2 UStG). Insoweit greife § 13c UStG schon dem Grunde nach nicht ein. Der Beklagte sei
dafür beweispflichtig, dass die in die Jahresumsatzsteuerschuld für 2005 der KG
eingeflossene Umsatzsteuer der Kennziffer 69 aus steuerbaren und steuerpflichtigen
Umsätzen der KG im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG resultiere.

Außerdem habe der Beklagte nicht dargelegt, welche Umsätze der KG der Steuerfestsetzung 10
zugrunde liegen. Weder aus den Kontoauszügen noch aus den Umsatzsteuer-
Überwachungsbögen könne sie – die Klägerin – erkennen, ob der Steuerfestsetzung die
einzelnen abgetretenen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1
UStG zugrunde liegen. Dadurch sei es ihr unmöglich, den Zahlungseingang auf dem Konto
der KG mit der „festgesetzten Steuer, bei deren Berechnung dieser Umsatz berücksichtigt
worden ist“, abzugleichen. Der Beklagte sei dafür beweispflichtig, dass die aus den
Umsatzsteuer-Voranmeldungen für 2005 ermittelte Umsatzsteuer aus steuerbaren und
steuerpflichtigen Umsätzen der KG im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG resultiere, und dass
der der abgetretenen Forderung zugrunde liegende Umsatz bei der Steuerfestsetzung
berücksichtigt worden sei. Die Festsetzung der Steuer sei für § 13c UStG
Haftungsvoraussetzung. Da der Haftungsanspruch gegen sie – die Klägerin – auf dem
Steueranspruch gegen die KG basiere, müsse der Beklagte u.a. nachweisen, dass der

behauptete Steueranspruch dem Grunde und der Höhe nach bestehe. Der Beklagte könne jedoch nicht nachweisen, welche Umsätze in der festgesetzten Umsatzsteuer enthalten sind, die die Umsatzsteuervoranmeldungen für 2005 bzw. die Jahresfestsetzung für 2005 betreffen. Dies sei aber gerade erforderlich, damit sie – die Klägerin – dem Grunde und der Höhe nach ihre Haftungsschuld gemäß § 13c UStG überprüfen könne. Hierfür werde eine Aufstellung der angemeldeten Einzelumsätze der KG benötigt. Aufgrund seiner Sachnähe könne nur der Beklagte erläutern, welche Einzelumsätze in der jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldung enthalten seien. Auch könne sich der Beklagte durch eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung oder Umsatzsteuer-Nachschaubeim leistenden Unternehmen jederzeit Informationen zur Sicherung der Haftungsansprüche gemäß § 13c UStG beschaffen. Dies sei ihr – der Klägerin – dagegen nicht möglich; insbesondere könne sie freiwillige Angaben der KG zur Umsatzsteuervoranmeldung, die diese gegenüber der Bank gemacht habe, nicht auf ihren Wahrheitsgehalt hin überprüfen.

Schließlich könnten in dem vom Insolvenzverwalter ausgekehrten Betrag auch solche 11
enthalten sein, die nicht der Haftung nach § 13c UStG unterliegen, weil die KG die in der abgetretenen Forderung enthaltene Umsatzsteuer bereits ordnungsgemäß an das Finanzamt abgeführt habe. Auch könnten in dem ausgekehrten Betrag nicht nach § 13c UStG haftungsrelevante Forderungen enthalten sein (z.B. Schadensersatzleistungen, steuerfreie Lieferungen oder Leistungen). Auch zur Prüfung dieses Punktes werde eine exakte Einzelaufstellung des Beklagten benötigt. Jegliche Unaufklärbarkeit gehe zu Lasten des feststellungsbelasteten Beklagten.

Ausweislich des vom Beklagten während des Klageverfahrens vorgelegten Kontoauszuges 12
vom 09.11.2018 seien weitere Zahlungen – vermutlich durch andere Haftungsschuldner – in Höhe von ... € erbracht worden. Da diese Haftungsschuldner nicht auf die Umsatzsteuerschuld aus der Kennziffer 69, sondern nur auf die Umsatzsteuerschuld aus Leistungen der KG – sogar überschüssig – gezahlt haben könnten, sei eine eigene Haftung der Klägerin ausgeschlossen. Schließlich könne der vom Insolvenzverwalter seinerzeit ausgezahlte Bruttobetrag auch abgetretene Forderungen betreffen, die im Voranmeldungszeitraum September 2005 oder früher von der KG erklärt und beglichen worden seien.

Die Klägerin beantragt, 13

den Haftungsbescheid vom 07.01.2008 sowie die zugehörige Einspruchsentscheidung vom 14
28.07.2015 aufzuheben,

im Unterliegensfall die Revision zuzulassen. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

Zur Begründung bezieht er sich auf seine Einspruchsentscheidung vom 28.07.2015. 18

Der Senat hat am 07.11.2018 eine mündliche Verhandlung durchgeführt. In dieser 19
Verhandlung hat der Senat der Klägerin seinen bisherigen Rechtsstandpunkt dargelegt. Im Hinblick darauf, dass die Klägerin bezweifelte, dass die Steuerschuld der KG bzw. der Haftungsanspruch des Beklagten nicht bereits durch Erfüllung erloschen waren, hat der Senat die Sache vertagt. Im Anschluss daran hat der Beklagte einen aktuellen Kontoauszug für die KG vorgelegt, auf den verwiesen wird. Beide Beteiligte haben übereinstimmend auf die

Durchführung einer zweiten mündlichen Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe

Die zulässige Klage ist unbegründet.

Der angefochtene Haftungsbescheid ist nicht rechtswidrig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten. Der Beklagte hat die Rechtsvorgängerin der Klägerin zu Recht nach § 13c UStG in Haftung genommen.

Der Beklagte konnte den Haftungsbescheid auf § 191 AO i.V.m. § 13c UStG stützen. Denn wer kraft Gesetzes für eine Steuer haftet, vorliegend die Klägerin als Abtretungsempfängerin von Forderungen unter den Voraussetzungen des § 13c UStG, kann nach § 191 Abs. 1 Satz 1 AO ohne weitere Ermessensentscheidung (§ 13c Abs. 2 Satz 2 UStG) durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden.

Soweit der leistende Unternehmer den Anspruch auf die Gegenleistung für einen steuerpflichtigen Umsatz i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG an einen anderen Unternehmer abgetreten und die festgesetzte Steuer, bei deren Berechnung dieser Umsatz berücksichtigt worden ist, bei Fälligkeit nicht oder nicht vollständig entrichtet hat, haftet der Abtretungsempfänger nach Maßgabe des § 13c Abs. 2 UStG für die in der Forderung enthaltene Umsatzsteuer, soweit sie im vereinnahmten Betrag enthalten ist (§ 13c Abs. 1 Satz 1 UStG).

Gemäß § 13c Abs. 2 Satz 1 UStG ist der Abtretungsempfänger ab dem Zeitpunkt in Anspruch zu nehmen, in dem die festgesetzte Steuer fällig wird, frühestens ab dem Zeitpunkt der Vereinnahmung der abgetretenen Forderung. Bei der Inanspruchnahme nach § 13c Abs. 2 Satz 1 UStG besteht abweichend von § 191 AO kein Ermessen (§ 13c Abs. 2 Satz 2 UStG). Die Haftung ist der Höhe nach begrenzt auf die im Zeitpunkt der Fälligkeit nicht entrichtete Steuer (§ 13c Abs. 2 Satz 3 UStG). Soweit der Abtretungsempfänger auf die nach § 13c Abs. 1 Satz 1 UStG festgesetzte Steuer Zahlungen i.S. des § 48 AO geleistet hat, haftet er nicht (§ 13c Abs. 2 Satz 4 UStG).

Die Voraussetzungen der Haftung liegen entgegen der Auffassung der Klägerin vor.

1. § 13c UStG ist mit den Regelungen des Unionsrechts vereinbar (BFH v. 25.11.2015 V R 65/14, BFH/NV 2016, 953 m.w.N.; v. 16.12.2015 XI R 28/13, BFH/NV 2016, 695).

2. Die Klägerin bzw. ihre Rechtsvorgängerin war als Unternehmerin Abtretungsempfängerin i.S. des § 13c UStG. Der Haftungstatbestand des § 13c UStG umfasst auch eine Abtretung von Forderungen aus Umsätzen durch eine Globalzession (BFH v. 20.03.2013 XI R 11/12, BFHE 241, 89, BStBl II 2016, 107 m.w.N.). Die KG als Abtretende war gleichfalls Unternehmerin. Der Senat lässt dabei offen, ob die Globalzession unmittelbar am ...03.2004 gegenüber der W oder am ...11.2004 mit dem Sicherheitenpoolvertrag ausgesprochen worden ist. Jedenfalls wurde vor dem maßgeblichen Jahr 2005 eine umfassende Forderungsübertragung vorgenommen.

3. Die Klägerin bzw. die W hat die ihr von der KG abgetretenen Forderungen in Höhe von ... € einschließlich der darin enthaltenen Umsatzsteuer in Höhe von ... € i.S. von § 13c UStG vereinnahmt. Die Klägerin selbst hat den Zufluss vorgetragen. Ohne Bedeutung ist hierbei, dass nicht die Klägerin bzw. die W selbst den Betrag eingezogen haben, sondern dies letztlich vielmehr durch den Insolvenzverwalter geschehen ist. Denn dies wird vom

Haftungstatbestand ausweislich des Gesetzeswortlauts des § 13c UStG nicht gefordert. Entscheidend ist allein, dass die Klägerin bzw. die W den Betrag durch Verwertungshandlungen des Insolvenzverwalters über den Bankenpool vereinnahmt hat (BFH in BFHE 241, 89, BStBl II 2016, 107).

Ebenso ist es entgegen der Ansicht der Klägerin für die Frage der Vereinnahmung unerheblich, dass die Globalzession den Drittschuldnern gegenüber nicht aufgedeckt worden ist. Die Aufdeckung zählt nicht zum Haftungstatbestand des § 13c UStG (BFH in BFHE 241, 89, BStBl II 2016, 107). 30

4. Der Haftungsbescheid ist auch der Höhe nach nicht zu beanstanden. 31

a) Der der W im Rahmen des Bankenpools zugeflossene Betrag stammt aus steuerpflichtigen Umsätzen der KG nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Dies folgt einerseits aus der Abrechnung des Insolvenzverwalters vom 24.08.2006, andererseits aus dem Umsatzsteuer-Überwachungsbogen sowie dem Kontoauszug des Beklagten vom 20.05.2014, die dieser der Klägerin während des Einspruchsverfahrens übersandt hat. Aus dem Umsatzsteuer-Überwachungsbogen ergibt sich, dass für die KG bis zur Insolvenzeröffnung Umsätze in nennenswertem Umfang vorangemeldet wurden und infolgedessen Umsatzsteuer festgesetzt worden ist. 32

Der Senat hat daher keine Zweifel daran, dass der vom Beklagten geltend gemachte Haftungsbetrag steuerpflichtige Umsätze der KG betrifft. Anders wäre es nicht zu erklären, weshalb der Insolvenzverwalter in seiner Abrechnung vom 24.08.2006 zwischen dem Einzug von Altforderungen vor Insolvenzeröffnung und danach unterscheidet. 33

Die daraus resultierende Umsatzsteuer wurde nach den unwidersprochenen Angaben des Beklagten sowie ausweislich der Kontoauszüge nicht bezahlt. 34

b) Entgegen der Rechtsauffassung der Klägerin obliegt es nicht dem Beklagten, jeden einzelnen Umsatz der KG, der dem geltend gemachten Haftungsbetrag zu Grunde liegt, darzulegen. Dafür ergeben sich keine Anhaltspunkte im Gesetz. Dies wäre im Übrigen auch technisch gar nicht möglich, weil die von der KG geschuldete Umsatzsteuer sich aus einer Vielzahl von Umsätzen und Vorsteuern zusammensetzt und die Umsatzsteuerjahreserklärung und auch die monatlichen Voranmeldungen jeweils nur Gesamtbeträge ausweisen (in diesem Sinne Haunhorst in Reiß/Krasusel/Langer, UStG, § 13c Rz. 27). Die Klägerin übersieht hierbei, dass die bei ihr geltend gemachte Haftungsforderung sich betragsmäßig nicht mit dem Umsatzsteueranteil in den abgetretenen Forderungen decken muss. § 13c Abs. 2 Satz 2 UStG schützt den Haftungsschuldner dadurch, dass die Haftung der Höhe nach auf nicht entrichtete Steuer begrenzt ist. Dies folgt auch unmittelbar aus § 13c Abs. 1 Satz 1 UStG. Danach haftet der Abtretungsempfänger für die in der abgetretenen Forderung enthaltene Umsatzsteuer, soweit sie im vereinnahmten Betrag enthalten ist; allerdings verlangt das Gesetz keine Deckungsgleichheit (ebenso Leipold in Sölch/Ringleb, UStG, § 13c Rz. 35), weil nur erforderlich ist, dass der leistende Unternehmer den Anspruch auf die Gegenleistung für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG an einen anderen Unternehmer abgetreten hat und die festgesetzte Steuer, bei deren Berechnung dieser Umsatz berücksichtigt worden ist, bei Fälligkeit nicht oder nicht vollständig entrichtet ist. Es wird also nur der Haftungsbetrag der Höhe nach gedeckelt. 35

Im Übrigen bedarf es des von der Klägerin verlangten Nachweises schon deswegen nicht, weil die KG im Wege einer Globalzession im Jahr 2004 alle ihre (künftigen) Forderungen aus Leistungen an die W als Mitglied des Bankenpools abgetreten hatte. 36

Die von der Klägerin für sich reklamierte Überprüfungsmöglichkeit ergibt sich schlicht daraus, dass ihr letztlich ein Betrag aus der Globalzession bzw. dem Sicherheitenpoolvertrag in Höhe von ... € zugeflossen ist. Darin enthalten ist ein Umsatzsteueranteil von ... €. Diesen Betrag hat der Beklagte rechnerisch zutreffend geltend gemacht. 37

c) Soweit die Klägerin vorträgt, dass in dem ausgekehrten Betrag auch solche enthalten sein könnten, die nicht der Haftung nach § 13c UStG unterlägen (z.B. Schadensersatzleistungen, steuerfreie Lieferungen oder Leistungen), handelt es sich schon nach dem eigenen Wortlaut der Klägerin um eine Spekulation. Gleiches gilt für die Frage, ob die KG die in der abgetretenen Forderung enthaltene Umsatzsteuer bereits ordnungsgemäß an den Beklagten abgeführt habe. Für den letztgenannten Fall müsste die Klägerin nach dem Hinweis des Beklagten im angefochtenen Haftungsbescheid auf den offen stehenden Betrag und wegen der diversen Kontoauszüge ihrerseits darlegen, dass Zahlungen an den Beklagten erfolgt sind. 38

Gegen diesen Standpunkt spricht im Übrigen die Abrechnung des Insolvenzverwalters, wonach er seine Aufstellung aufteilt in Alt- und Neuforderungen, sowie die Werte aus dem der Klägerin vorliegenden Umsatzsteuer-Überwachungsbogen. Denn daraus ist ersichtlich, dass in 2005 keine bzw. nur völlig unwesentliche steuerfreie Umsätze (Kennziffer 43) bzw. zu vernachlässigende steuerfreie Umsätze mit Vorsteuerabzug (Kennziffer 41) ausgeführt worden sind; diese führen indes naturgemäß zu keiner Steuerschuld. Absoluter Schwerpunkt sind hingegen die zu 16% steuerpflichtigen Umsätze (Kennziffer 51) bzw. in deutlich geringerem Umfang dazu die innergemeinschaftlichen Erwerbe (Kennziffer 97). Da nach dem Umsatzsteuer-Überwachungsbogen 2005 einzig die Umsatzsteuer für Oktober 2005 in Höhe von ... € offen geblieben ist (also von der KG nicht gezahlt worden ist), kann sich der Haftungsbetrag, der laut dem angefochtenen Haftungsbescheid ausdrücklich die Umsatzsteuer 2005 erfasst, nur auf diesen Betrag beziehen. Abweichende Gesichtspunkte sind für den Senat nicht ersichtlich. 39

d) Schließlich ist die Annahme der Klägerin, dass auch ein Betrag der „Kennziffer 69“ in dem Haftungsbetrag enthalten sei, der nicht aus Lieferungen und Leistungen resultiere, sondern aus dem Übergang der Steuerschuldnerschaft (Fälle des § 25b Abs. 2 UStG und des § 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG), der Haftung wegen Täuschung über Angaben (Fall des § 6a Abs. 4 Satz 2 UStG), der Haftungstatbestände des § 14c UStG und der Vorsteuerberichtigung (Fall des § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG), offensichtlich unzutreffend. Denn der Beklagte hat ausschließlich das Zahlenwerk des Insolvenzverwalters aus dessen Abrechnung vom 24.08.2006 übernommen. Diese Abrechnung wiederum ist eindeutig in dem Sinne, dass derartige Forderungen des Beklagten nicht darin enthalten sein können, weil ausschließlich Forderungen der KG aus deren Lieferungen und Leistungen durch den Insolvenzverwalter eingezogen worden sind. Dieser Einzug erfolgte – zumindest auch – im Interesse des Bankenpools, an welchem die W zu 22,28% beteiligt war. Auf dieser Basis hat sie den ihr rechnerisch zustehenden Betrag an vom Insolvenzverwalter eingezogenen Forderungen der KG erhalten. Für einen anderweitigen Inhalt dieser Forderungen sind auch nicht ansatzweise irgendwelche Gesichtspunkte ersichtlich. 40

e) Soweit die Klägerin mit ihrem Vortrag hinsichtlich „Kennziffer 69“ meint, dass ein solcher Betrag vom Beklagten als noch nicht gezahlt deklariert worden ist, kann der Senat dies letztlich dahinstehen lassen. 41

Tatsächlich ist aus dem Umsatzsteuer-Überwachungsbogen erkennbar, dass im Oktober 2005 ... € unter der Kennziffer 69 eingestellt worden sind. Dem steht allerdings ein Zahlungsbetrag von insgesamt ... € gegenüber, so dass aus den angemeldeten Umsätzen 42

nach Abzug der Vorsteuer eine Umsatzsteuer von ... € festgesetzt worden ist. Allein dieser Betrag ist schon höher als der Haftungsbetrag. Diese Sichtweise hat die Klägerin im Übrigen selbst während des Einspruchsverfahrens vertreten (Schriftsatz vom 19.07.2012). Ferner ist er als offenstehend in dem Kontoauszug vom 20.05.2014 enthalten.

f) Zahlungen auf die Umsatzsteuerforderung des Beklagten hat weder die Klägerin selbst noch ihre Rechtsvorgängerin geleistet. 43

5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 44

Der Senat sieht keinen Anlass, die Revision zuzulassen. Denn die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO liegen nicht vor. 45