



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 3. Juli 2017

**- E-Mail-Verteiler U1 -**  
**- E-Mail-Verteiler U2 -**

BETREFF

**Umsatzsteuer;**

**Berichtigung des Vorsteuerabzugs gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG im  
Insolvenzverfahren;**

**BFH-Urteile vom 15. Dezember 2016, V R 26/16, BStBl 2017 II S. XXX, und  
vom 29. März 2017, XI R 5/16, BStBl II S. XXX<sup>1</sup>**

GZ

**III C 2 - S 7330/09/10001 :004**

DOK

**2017/0563958**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach den Grundsätzen der o. g. BFH-Urteile führt eine Rückzahlung eines bereits entrichteten Entgelts an den Insolvenzverwalter, welche nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens und aufgrund einer erfolgreichen Insolvenzanfechtung nach §§ 129 ff. AO erfolgt, zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG. Diese ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Entgeltrückgewähr vorzunehmen und nicht bereits bei Entstehung des (zivilrechtlichen) Anspruchs auf Rückgewähr. Der Berichtigungsanspruch nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG entsteht demnach im Rahmen der Masseverwaltung und erhöht folglich die gemäß § 55 Abs. 1 Satz 1 InsO als Masseverbindlichkeit festzusetzende Umsatzsteuerschuld.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hierzu Folgendes:

**I. Grundsätzliches**

Ändert sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen. Ebenfalls ist gemäß § 17 Abs. 1

---

<sup>1</sup> Die BFH-Urteile werden zeitgleich mit diesem BMF-Schreiben im Bundessteuerblatt Teil II veröffentlicht.

Satz 2 UStG der Vorsteuerabzug bei dem Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt wurde, zu berichtigen. Der Vorsteuerabzug ist zu berichtigen, wenn sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, geändert haben.

Nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG gilt Abs. 1 dieser Vorschrift sinngemäß, wenn das vereinbarte Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung, sonstige Leistung oder einen steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb uneinbringlich geworden ist. Wird das Entgelt nachträglich vereinnahmt, sind Steuerbetrag und Vorsteuerabzug erneut zu berichtigen.

Uneinbringlich ist ein Entgelt i. S. d. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG, wenn bei objektiver Betrachtung damit zu rechnen ist, dass der Leistende die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) jedenfalls auf absehbare Zeit rechtlich oder tatsächlich nicht durchsetzen kann. Auch ein vom Leistenden bereits vereinnahmtes Entgelt kann aufgrund einer Rückgewähr nachträglich uneinbringlich werden und zu einer Steuerberichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1, Abs. 1 S. 1 UStG führen.

Wird eine vom Insolvenzschuldner vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens geleistete Entgeltzahlung für eine bezogene Leistung erfolgreich nach §§ 129 ff. InsO vom Insolvenzverwalter angefochten und das Entgelt zurückgezahlt, ist der Vorsteuerabzug gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG zu berichtigen. Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Entgeltrückgewähr an den Insolvenzverwalter vorzunehmen und nicht bereits bei Entstehung des zivilrechtlichen Anspruchs auf Rückgewähr. Denn erst mit der Rückzahlung des Entgelts wird dieses nachträglich uneinbringlich, so dass der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand erst zu diesem Zeitpunkt eintreten kann.

Da sich die Abgrenzung zwischen Insolvenzforderungen und Masseverbindlichkeiten danach bestimmt, ob der den Anspruch begründende Tatbestand vor oder nach Insolvenzeröffnung vollständig verwirklicht und abgeschlossen ist, entsteht der Anspruch auf Berichtigung des Vorsteuerabzugs infolge der Rückgewähr einer insolvenzrechtlich angefochtenen Entgeltzahlung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2, Abs. 1 Satz 2 UStG regelmäßig im Rahmen der Masseverwaltung und erhöht die gem. § 55 Abs. 1 Satz 1 InsO als Masseverbindlichkeit festzusetzende Umsatzsteuerjahresschuld, welche gegenüber dem Insolvenzverwalter geltend zu machen ist.

## **II. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses**

Im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 864, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 8. Juni 2017 - III C 3 - S 7185/09/10001-06 (2017/0499632), BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wird in Abschnitt 17.1 nach Abs. 16 folgender Abs. 17 angefügt:

„(17) <sup>1</sup>Wird auf Grund einer erfolgreichen Insolvenzanfechtung nach §§ 129 ff. InsO ein bereits entrichtetes Entgelt für eine vom Insolvenzschuldner bezogene Leistung nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens an den Insolvenzverwalter zurückgezahlt, ist der Vorsteuerabzug nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG durch den Insolvenzverwalter in dem Zeitpunkt der tatsächlichen Entgeltrückgewähr zu berichtigen. <sup>2</sup>Der Berichtigungsanspruch nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG entsteht dann im Rahmen der Masseverwaltung und stellt folglich nach § 55 Abs. 1 Satz 1 InsO eine Masseverbindlichkeit dar (vgl. BFH-Urteile vom 15. 12. 2016, V R 26/16, BStBl 2017 II S. XXX, und vom 29. 3. 2017, XI R 5/16, BStBl II S. XXX).“

### **III. Anwendung**

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag