

# Beschluss vom 12. Oktober 2015, VIII B 143/14

## Anrechnung und Erstattung von Kapitalertragsteuer im Nachlassinsolvenzverfahren

BFH VIII. Senat

InsO § 55, InsO § 324, InsO § 325, EStG § 36 Abs 2 Nr 2, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007 , EStG VZ 2008 , AO § 218 Abs 2

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 15. Oktober 2014, Az: 6 K 1508/11

## Leitsätze

NV: Die Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen auf die Einkommensteuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen, die aus Mitteln des Nachlasses während des Nachlassinsolvenzverfahrens erzielt werden, kommt nur im Rahmen einer Veranlagung des oder der Erben in Betracht, die Schuldner des Nachlassinsolvenzverfahrens sind. Die Einkommensteuerbescheide sind an den Nachlassinsolvenzverwalter zu richten .

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 16. Oktober 2014 6 K 1508/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unbegründet und daher zurückzuweisen.
- 2 1. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) begehrt als Nachlassinsolvenzverwalter im Wege einer Verpflichtungsklage vom Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) Einkommensteuerveranlagungen gegenüber dem verstorbenen Schuldner durchzuführen, um die Anrechnung und Erstattung von Kapitalertragsteuer zu erreichen, die für Kapitalerträge des Nachlasses im Rahmen des Insolvenzverfahrens einbehalten worden ist. Das Finanzgericht (FG) hat die Klage mit der Begründung abgewiesen, eine solche Veranlagung für den Verstorbenen als Inhaltsadressat und Steuerschuldner scheidet für die streitigen Veranlagungszeiträume 2003 bis 2008 aus, da der Verstorbene kein Steuersubjekt mehr gewesen sei.
- 3 Der Kläger hält sinngemäß die Frage für grundsätzlich bedeutsam i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO), ob er berechtigt sei, die Anrechnung der Kapitalertragsteuer gemäß § 36 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes in der in den Streitjahren 2003 bis 2008 jeweils geltenden Fassung (EStG) im Wege der begehrten Einkommensteuerveranlagung des Verstorbenen zu beantragen, da eine anderweitige Erstattungsmöglichkeit der einbehaltenen Kapitalertragsteuer --auch aufgrund der bislang nicht bekannten Erben-- nicht ersichtlich sei.
- 4 2. Diese Frage ist im Streitfall nicht klärungsbedürftig. Die Voraussetzungen einer Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO sind nicht erfüllt.
- 5 a) An der erforderlichen Klärungsbedürftigkeit einer Rechtsfrage fehlt es, wenn sich die Beantwortung der Rechtsfrage ohne weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder die Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG in seiner Entscheidung getan hat, wenn die Rechtslage also eindeutig ist. Darüber hinaus ist eine Rechtsfrage auch dann nicht klärungsbedürftig, wenn sie durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) hinreichend geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar oder vorgetragen sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage durch den BFH geboten erscheinen lassen (ständige Rechtsprechung, s. z.B. BFH-Beschluss vom 30. März 2015 VII B 30/14, BFH/NV 2015, 1010). Die

vom Kläger aufgeworfene Rechtsfrage lässt sich anhand der gesetzlichen Grundlagen und der bisherigen Rechtsprechung des BFH und des Bundesgerichtshofs (BGH) ohne weiteres beantworten und ist daher nicht klärungsbedürftig.

- 6** b) Der Tod des Schuldners nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens --wie im Streitfall-- bewirkt ohne weiteres eine Überleitung des bisherigen Insolvenzverfahrens in das Nachlassinsolvenzverfahren, wobei dies sowohl für ein Regelinsolvenzverfahren als auch für ein Verbraucherinsolvenzverfahren gilt. Das bisherige Insolvenzverfahren nimmt daher ohne Unterbrechung seinen Fortgang mit dem Erben als neuem Schuldner (vgl. BGH-Entscheidungen vom 22. Januar 2004 IX ZR 39/03, BGHZ 157, 350; vom 21. Februar 2008 IX ZB 62/05, BGHZ 175, 307; vom 13. Januar 2011 IX ZR 53/09, Zeitschrift für das gesamte Insolvenzrecht 2011, 389; vom 26. September 2013 IX ZR 3/13; Neue Juristische Wochenschrift 2014, 389, unter Rz 12).
- 7** c) Eine nach der Insolvenzeröffnung entstehende Steuerschuld für Einkünfte, die während der Nachlassverwaltung --wie im Streitfall-- aufgrund der Anlage von Mitteln des Nachlasses erzielt werden, ist eine Masseverbindlichkeit i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 324 Abs. 1 der Insolvenzordnung (InsO), da sie durch Handlungen des Insolvenzverwalters oder in anderer Weise durch die Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Insolvenzmasse begründet wird, ohne zu den Kosten des Insolvenzverfahrens zu gehören und der einzelne (unselbständige) Besteuerungstatbestand --insbesondere die Einkünfteerzielung nach § 2 Abs. 1 EStG-- erst nach der Insolvenzeröffnung verwirklicht wird (BFH-Entscheidungen vom 16. Mai 2013 IV R 23/11, BFHE 241, 233, BStBl II 2013, 759, Rz 18, 19; vom 18. Dezember 2014 X B 89/14, BFH/NV 2015, 470; vom 24. Februar 2015 VII R 27/14, BFHE 248, 518, unter Rz 13; Siegmann in Münchener Kommentar zur Insolvenzordnung, Band 3, InsO § 325 Rz 7).
- 8** d) In der Rechtsprechung des BFH ist zudem geklärt, dass nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens aus der Insolvenzmasse (hier: den Mitteln des Nachlasses) an das FA entrichtete Steuerabzugsbeträge gemäß § 36 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG nur auf Steuerschulden angerechnet werden können, die zu den Masseverbindlichkeiten i.S. des § 55 Abs. 1 InsO (hier: i.V.m. § 324 Abs. 1 InsO) gehören. Nur in Höhe eines nach Anrechnung der Zahlungen auf nachinsolvenzlich begründete Steuerschulden (hier: die jeweilige Jahressteuerschuld der Streitjahre) verbliebenen Überschusses kann ein Erstattungsanspruch zugunsten der Masse entstehen (BFH-Urteil in BFHE 248, 518).
- 9** e) Auf dieser Grundlage ist im Streitfall nicht klärungsbedürftig, ob die Anrechnung der Kapitalertragsteuer, die nach den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) aus Erträgen der Nachlassinsolvenzmasse einbehalten und abgeführt wurde, im Rahmen einer einkommensteuerlichen "Veranlagung des Verstorbenen" erreicht werden kann.
- 10** Denn nach der unter 2.b und c dargelegten Rechtsprechung kommt die begehrte Erstattung der Steuerabzugsbeträge an die Masse nur auf der Grundlage einer Veranlagung des Erben und jetzigen Schuldners des Nachlassinsolvenzverfahrens in Betracht, in der die einbehaltenen Steuerabzugsbeträge gemäß § 36 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG anzurechnen sind. Da es sich bei der Jahressteuerschuld und einem sich hieraus eventuell ergebenden Erstattungsanspruch um Masseforderungen und -verbindlichkeiten handelt, sind die entsprechenden Steuerbescheide für die Streitjahre an den Kläger als Nachlassinsolvenzverwalter zu richten (s. BFH-Urteil vom 24. August 2011 V R 53/09, BFHE 235, 5, BStBl II 2012, 256; Klein/Werth, AO, 12. Aufl., § 251 Rz 21).
- 11** Bestünden auch Streitigkeiten über die Anrechenbarkeit der Steuerabzugsbeträge dem Grunde und der Höhe nach, wären diese verfahrensrechtlich nicht im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zur Festsetzung einer Masseverbindlichkeit oder -forderung, sondern auf der Grundlage eines Abrechnungsbescheids gemäß § 218 Abs. 2 der Abgabenordnung zu klären, weil der Abrechnungsbescheid gegenüber einer Anrechnungsverfügung vorrangig ist (s. BFH-Urteile vom 28. April 1993 I R 100/92, BFHE 171, 397, BStBl II 1993, 836; I R 123/91, BFHE 170, 573, BStBl II 1994, 147; vom 15. Januar 2015 I R 69/12, BFHE 249, 99, BFH/NV 2015, 1037).
- 12** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)