

# Beschluss vom 23. September 2015, VII B 66/15

## Zur gerichtlichen Geltendmachung der Kaufpreisforderung zum Erhalt eines energiesteuerrechtlichen Entlastungsanspruchs - Rüge einer unzureichenden Sachaufklärung im Rahmen der Nichtzulassungsbeschwerde

BFH VII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 76 Abs 1 S 1, EnergieStG § 60 Abs 1 Nr 3, InsO § 21 Abs 2 S 1 Nr 2 Alt 2, InsO § 21 Abs 2 S 1 Nr 3

vorgehend FG Düsseldorf, 14. April 2015, Az: 4 K 2624/14 VE

## Leitsätze

NV: Zum Erhalt eines Entlastungsanspruchs nach § 60 EnergieStG kann auf eine gerichtliche Geltendmachung des Kaufpreisanspruchs durch Erwirkung eines Mahnbescheids auch bei Eröffnung eines vorläufigen Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners, der Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters mit Zustimmungsvorbehalt und einer Anordnung nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 InsO zumindest dann nicht verzichtet werden, wenn der Schuldner unbewegliches Vermögen besitzt, in das trotz der Anordnung vollstreckt werden kann .

## Tenor

Die Beschwerde des Hauptzollamts wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 15. April 2015 4 K 2624/14 VE wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat das Hauptzollamt zu tragen.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) handelte mit Mineralöl und stand in Geschäftsbeziehung zu einer GmbH & Co. KG (KG). Bis März 2012 wurden alle Rechnungen der Klägerin innerhalb des eingeräumten Zahlungsziels mit Bankeinzug bezahlt. Im März bat die KG für eine Lieferung vom 28. Februar 2012 um Ratenzahlung. Die Raten zahlte sie auch vollständig bis zum 7. September 2012. Bis dahin wurde sie von der Klägerin nicht beliefert. Die folgende Lieferung am 6. November 2012 zahlte die KG wieder fristgerecht per Bankeinzug. Am 29. November 2012 lieferte die Klägerin 28 109 l nachweislich versteuerten Dieselmotorkraftstoff unter Eigentumsvorbehalt. Dabei teilte die Klägerin der KG in ihrer Rechnung über 38.600,97 € mit, dass ihre Forderung am 19. Dezember 2012 abgebucht werde. Am 13. Dezember 2012 erfuhr die Klägerin fernmündlich von der KG, dass diese am 12. Dezember 2012 die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen beantragt hatte. Zu diesem Zeitpunkt war der von der Klägerin gelieferte Kraftstoff bereits verbraucht.
- 2 Mit Beschluss vom 13. Dezember 2012 63 ... bestellte das Amtsgericht (AG) einen sog. starken vorläufigen Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 2. Alternative der Insolvenzordnung (InsO). Zudem wurde den Schuldnern der KG untersagt, an diese zu zahlen. Vielmehr wurde der vorläufige Insolvenzverwalter ermächtigt, Bankguthaben und sonstige Forderungen der KG einzuziehen und eingehende Gelder entgegenzunehmen. Die Drittschuldner wurden aufgefordert, nur noch unter Beachtung dieser Anordnung zu leisten (§ 23 Abs. 1 Satz 3 InsO). Schließlich wurden Maßnahmen der Zwangsvollstreckung einschließlich der Vollziehung eines Arrestes oder einer einstweiligen Verfügung gegen die KG untersagt, soweit nicht unbewegliche Gegenstände betroffen waren. Bereits begonnene Maßnahmen stellte das AG ein. Über das Vermögen der KG wurde am 1. Februar 2013 das Insolvenzverfahren eröffnet, worauf die Klägerin am 5. Februar 2013 ihre Forderungen zur Insolvenztabelle anmeldete. Am 22. Oktober 2013 beantragte die Klägerin beim Beklagten und Beschwerdeführer (Hauptzollamt --HZA--) für die Lieferung vom 29. November 2012 eine Steuerentlastung nach § 60 des Energiesteuergesetzes (EnergieStG). Mit der Begründung, die Klägerin habe ihren Zahlungsanspruch nicht

gerichtlich verfolgt, lehnte das HZA den Antrag ab. Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage hatte Erfolg.

- 3 Das Finanzgericht (FG) urteilte, unter den Umständen des Streitfalls komme es nicht darauf an, ob die Klägerin die gerichtliche Verfolgung ihres Kaufpreisanspruchs betrieben habe. Sie sei nicht verpflichtet gewesen, umgehend einen Mahnbescheid zu beantragen, denn der Erlass eines solchen und ihm folgend der eines Vollstreckungsbescheids wären im Streitfall aussichtslos und sinnlos gewesen, weil das AG nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 InsO Maßnahmen der Zwangsvollstreckung einschließlich eines Arrestes oder einer einstweiligen Verfügung gegen die KG untersagt hatte. Zudem habe es bereits begonnene Maßnahmen eingestellt. Über unbewegliches Vermögen habe die KG nicht verfügt. Schließlich habe die KG den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens selbst gestellt und damit der Klägerin zu verstehen gegeben, dass dessen Rücknahme nach § 13 Abs. 2 InsO nicht beabsichtigt gewesen sei.
- 4 Mit seiner Beschwerde begehrt das HZA sinngemäß die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO), Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 2. Alternative FGO) und wegen eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Das FG habe nicht dargelegt, aufgrund welcher Tatsachen es zu der Erkenntnis gekommen ist, die KG habe tatsächlich nicht über unbewegliches Vermögen verfügt. Zudem weiche das FG von den Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 7. Januar 2005 VII B 144/04 (BFH/NV 2005, 1384) und vom 19. November 2007 VII R 1/05 (BFH/NV 2008, 621) ab. Dort habe der BFH ausgeführt, dass auch bei der Bestellung eines sog. starken Insolvenzverwalters und bei zusätzlicher Anordnung eines Vollstreckungsverbots auf eine gerichtliche Verfolgung des Kaufpreisanspruchs nicht verzichtet werden kann. In einem Revisionsverfahren wäre die Frage zu klären, ob diese Rechtsprechung dahin auszulegen ist, dass ein Mineralölhändler die Voraussetzungen für die Geltendmachung eines Entlastungsanspruchs nach § 60 EnergieStG auch dann erfüllt, wenn er zur Durchsetzung seiner Forderung auf die gerichtliche Verfolgung von vornherein verzichtet, wenn (1.) über das Vermögen des Käufers das vorläufige Insolvenzverfahren eröffnet worden ist, (2.) das Insolvenzgericht einen sog. starken vorläufigen Insolvenzverwalter bestellt hat und (3.) zugleich Maßnahmen der Zwangsvollstreckung in das bewegliche Vermögen des Schuldners untersagt hat, weil der Käufer nicht über unbewegliches Vermögen verfügt habe und diese Annahme lediglich auf einer Behauptung des Mineralölhändlers beruht, ohne dass dieser substantiiert dargelegt hat, wieso es ihm möglich war, die Vermögensverhältnisse des Käufers im Zeitpunkt der Kenntniserlangung über die beantragte Eröffnung des Insolvenzverfahrens zuverlässig zu beurteilen und er sicher davon ausgehen konnte, dass der Antrag auch tatsächlich zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens führen werde, obwohl es sich hierbei um eine nach der BFH-Rechtsprechung unzulässige ex-post Betrachtung handelt.
- 5 Die Klägerin ist der Beschwerde entgegengetreten. Nach ihrer Ansicht ist das FG nicht von der BFH-Rechtsprechung abgewichen.

## Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Zum einen genügen die Darlegungen nicht den Erfordernissen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO, zum anderen liegen die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe nicht vor.
- 7 1. Die schlüssige Darlegung des Verfahrensmangels einer Verletzung der dem FG von Amts wegen obliegenden Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) erfordert Angaben, welche Tatsachen das FG mit welchen Beweismitteln noch hätte aufklären sollen und weshalb sich dem FG eine Aufklärung unter Berücksichtigung seines --insoweit maßgeblichen-- Rechtsstandpunktes hätte aufdrängen müssen; schließlich, welches genaue Ergebnis die Beweiserhebung hätte erwarten lassen und inwiefern dieses zu einer anderen Entscheidung hätte führen können (vgl. Senatsentscheidungen vom 11. April 2013 VII B 172/12, BFH/NV 2013, 1230, und vom 5. Oktober 1999 VII R 152/97, BFHE 191, 140, BStBl II 2000, 93).
- 8 Soweit dem Vorbringen, das FG habe nicht dargelegt, aufgrund welcher Tatsachen es zu der Erkenntnis gekommen ist, die KG verfüge über kein unbewegliches Vermögen, die Rüge unzureichender Sachaufklärung entnommen werden könnte, genügt dieser Hinweis nicht zur schlüssigen Darlegung des behaupteten Verfahrensmangels. Im Übrigen befindet sich bei den Gerichtsakten ein Schreiben der Klägerin, in dem ausgeführt wird, weder die KG noch ihre persönlich haftende Gesellschafterin verfügten über Grundbesitz. Ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung hat das HZA keine Beweisanträge hinsichtlich dieser Behauptung gestellt. Da der im finanzgerichtlichen Verfahren geltende Untersuchungsgrundsatz eine Verfahrensvorschrift ist, auf deren Einhaltung

ein Beteiligter ausdrücklich oder durch Unterlassen einer Rüge verzichten kann (§ 155 FGO i.V.m. § 295 der Zivilprozessordnung), hat die Unterlassung der rechtzeitigen Rüge den endgültigen Rügeverlust --z.B. auch zur Begründung einer Nichtzulassungsbeschwerde-- zur Folge. Eine vermeintlich unzureichende Sachaufklärung kann deshalb im Rahmen der Nichtzulassungsbeschwerde nicht mehr mit der Verfahrensrüge angegriffen werden, wenn der in der maßgeblichen Verhandlung selbst anwesende oder fachkundig vertretene Beteiligte, dem die mangelhafte Sachaufklärung erkennbar war, den Verfahrensverstoß nicht gerügt und damit auf die Wahrnehmung seiner Rechte verzichtet hat (vgl. Senatsbeschluss vom 17. Dezember 1999 VII B 183/99, BFH/NV 2000, 597).

- 9** 2. Die behauptete Divergenz liegt nicht vor. Denn das FG hat keinen Rechtssatz aufgestellt, der von den Senatsentscheidungen in BFH/NV 2005, 1384 und in BFH/NV 2008, 621 abweicht. Vielmehr hat es den Beschluss in BFH/NV 2008, 621 ausdrücklich in Bezug genommen und zu erkennen gegeben, dass es den dort aufgestellten Grundsätzen folgt. Das HZA übersieht die wesentlichen Unterschiede zwischen den von ihm angeführten Divergenzentscheidungen und dem streitgegenständlichen Sachverhalt. In seinem Beschluss in BFH/NV 2008, 621 hat der Senat das Erfordernis der gerichtlichen Geltendmachung des Kaufpreisanspruchs trotz Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters mit Zustimmungsvorbehalt in den Fällen bejaht, in denen das Insolvenzgericht von einer Anordnung nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 InsO abgesehen hat und in denen für den Mineralölhändler die Aussicht bestand, in das unbewegliche Vermögen des Schuldners zu vollstrecken. In seiner Entscheidung in BFH/NV 2005, 1384 hat der Senat zum Ausdruck gebracht, dass eine gerichtliche Verfolgung nicht deshalb entbehrlich ist, weil das Insolvenzgericht ein Vollstreckungsverbot verhängt hat, denn § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 InsO beziehe sich nach seinem insoweit eindeutigen Wortlaut nur auf "nicht unbewegliche Gegenstände" und lasse die Vollstreckung in Immobilien unberührt. Von dieser Rechtsauffassung ist das FG nicht abgewichen, denn im Streitfall hat das Insolvenzgericht Maßnahmen der Zwangsvollstreckung gegen die KG, die nach den Feststellungen des FG kein unbewegliches Vermögen besaß, ausdrücklich untersagt und bereits begonnene Maßnahmen einstweilen eingestellt.
- 10** 3. Die Revision ist auch nicht nach § 115 Abs. 2 Satz 1 FGO zuzulassen. Denn die vom HZA aufgeworfene und auf die besonderen Umstände des Streitfalls zugeschnittene Frage wäre in dem angestrebten Revisionsverfahren nicht klärungsfähig. Nach den Feststellungen des FG hat die KG nicht über Grundbesitz verfügt. Demgegenüber würde sich die aufgeworfene Frage nur dann stellen, wenn lediglich von einer diesbezüglichen Behauptung des Mineralölhändlers ausgegangen werden könnte und dieser nicht substantiiert dargelegt hat, worauf sich die zuverlässige Beurteilung der Vermögensverhältnisse des Käufers im Zeitpunkt der Kenntniserlangung vom Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über dessen Vermögen stützt.
- 11** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

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