

Beschluss vom 27. September 2012, VII B 190/11

Keine Rückforderung insolvenzrechtlich angefochtener Steuerzahlungen durch Bescheid

BFH VII. Senat

AO § 37 Abs 1, AO § 37 Abs 2, AO § 218 Abs 2, InsO § 130 Abs 1 Nr 2, InsO § 143 Abs 1, FGO § 69 Abs 2

vorgehend FG Münster, 06. September 2011, Az: 11 V 2576/11 AO

Leitsätze

Der Anspruch auf Rückgewähr in anfechtbarer Weise geleisteter Steuern nach § 143 Abs. 1 InsO ist kein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis i.S. des § 37 Abs. 1 AO, sondern ein bürgerlich-rechtlicher Anspruch. Es ist daher ernstlich zweifelhaft, ob das auf einen solchen Anspruch Geleistete mithilfe eines hoheitlich ergehenden Bescheides zurückgefordert werden kann.

Tatbestand

I.

- 1** Der Antragsteller und Beschwerdeführer (Antragsteller) ist zum Verwalter in dem am 15. Juni 2010 eröffneten Insolvenzverfahren über das Vermögen der X-GmbH (GmbH) bestellt worden. Nach Eröffnung des Verfahrens hat der Antragsteller die von der GmbH geleisteten Zahlungen auf Lohnsteuer Februar und März 2010 nach § 130 Abs. 1 Nr. 2 der Insolvenzordnung (InsO) angefochten. Die Lohnsteuern (einschließlich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag) in Höhe von insgesamt rd. 9.600 € waren am 10. März bzw. 12. April 2010 im Lastschriftverfahren von dem Konto der GmbH eingezogen worden. Der Antragsgegner und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) hat sie jedoch aufgrund der Insolvenzanfechtung dem Antragsteller zunächst erstattet. Er fordert sie jedoch jetzt, gestützt auf § 37 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO), zurück und hat einen entsprechenden Bescheid unter dem 4. Juli 2011 erlassen. Die Anfechtungsvoraussetzungen hätten nicht vorgelegen. Es liege eine konkludente Genehmigung der Lastschriften vor, die nämlich nach drei Bankarbeitstagen als genehmigt gälten.
- 2** Der Antragsteller hat gegen den Bescheid des FA Einspruch erhoben und beantragt Aussetzung der Vollziehung.
- 3** Das Finanzgericht (FG) hat den Antrag abgelehnt. Es ist der Auffassung, die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides sei nicht ernstlich zweifelhaft, weil die Voraussetzungen für eine Insolvenzanfechtung nach § 130 Abs. 1 Nr. 2 InsO nicht vorlägen, die strittigen Steuern deshalb ohne rechtlichen Grund zurückgezahlt worden seien und nach § 37 Abs. 2 AO vom FA zurückgefordert werden könnten. Jedenfalls für die Abbuchung der Lohnsteuer Februar 2010 am 10. März 2010 habe am 16. April 2010, als der Insolvenzeröffnungsantrag gestellt worden sei, eine konkludente Genehmigung vorgelegen. Ob das Gleiche für die Abbuchung der Lohnsteuer März 2010 gelte, sei zwar zweifelhaft, weil noch keine gesicherte Rechtsprechung dazu vorliege, nach welcher Frist bei laufenden Abbuchungen im Lastschriftverfahren von einer konkludenten Genehmigung auszugehen sei. Auf diese Frage komme es aber im Ergebnis auch nicht an, weil kein substantiiertes Vortrag dazu vorliege, dass das FA im Zeitpunkt der Erteilung der konkludenten Genehmigung die Zahlungsunfähigkeit der GmbH gekannt habe. Auch von dem Eröffnungsantrag habe es erst durch das Schreiben des Amtsgerichts vom 28. April 2010 erfahren.
- 4** Gegen diesen Beschluss richtet sich die vom FG zugelassene Beschwerde des Antragstellers. Er trägt u.a. vor, der Abrechnungsbescheid sei nichtig, weil die in ihm getroffene Regelung im Zivilrechtsweg hätte geltend gemacht werden müssen. Rückzahlungsansprüche, die auf zivilrechtlichen Verpflichtungsgründen basierten, könnten nicht nach § 37 Abs. 2 AO geltend gemacht werden. Im Streitfall sei die Rückzahlung der Lohnsteuern nicht aufgrund einer vermeintlichen öffentlich-rechtlichen Erstattungspflicht, sondern allein aufgrund Insolvenzanfechtung erfolgt. Das dem zugrunde liegende Rückgewährschuldverhältnis nach § 143 Abs. 1 InsO sei ein zivilrechtliches. Der vermeintliche Rückforderungsanspruch des FA müsse daher im Zivilrechtsweg als ungerechtfertigte Bereicherung i.S. des § 812 des Bürgerlichen Gesetzbuchs geltend gemacht werden. Das FA könne nicht durch Erlass eines

Rückforderungsbescheides die rein zivilrechtliche Frage der Berechtigung einer Insolvenzanfechtung vor die Finanzgerichtsbarkeit bringen und dadurch den Antragsteller dem gesetzlichen Richter entziehen.

- 5 Das FA beruft sich auf das Urteil des Senats vom 23. September 2009 VII R 43/08 (BFHE 226, 391, BStBl II 2010, 215), wonach aufgrund einer ungerechtfertigten Insolvenzanfechtung ausgekehrte Steuerbeträge mit einem Bescheid nach § 37 Abs. 2 AO zurückgefordert werden könnten. Ferner beruft es sich auf den Beschluss des Gemeinsamen Senats der obersten Gerichtshöfe des Bundes vom 27. September 2010 GmS-OGB 1/09 (BGHZ 187, 105) und das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 24. November 2011 V R 13/11 (BFHE 235, 137, BStBl II 2012, 298), wonach nicht die vermeintlich bürgerlich-rechtliche Natur des insolvenzrechtlichen Rückgewähranspruchs maßgeblich sei, sondern die Rechtsnatur des ursprünglichen Leistungsverhältnisses. Der entgegenstehenden Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) könne auch aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht gefolgt werden. Denn hiernach hätte der Bund mit Erlass der Insolvenzordnung das Verwaltungsverfahren der Länder geregelt.

Entscheidungsgründe

II.

- 6 Die Beschwerde (§ 128 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) ist begründet. Die Vollziehung des angegriffenen Abrechnungsbescheides ist auszusetzen, weil seine Rechtmäßigkeit ernstlich zweifelhaft ist (§ 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 FGO).
- 7 Das FA hat sein Verlangen, der Antragsteller möge die an ihn auf seinen (angeblichen) Rückgewähranspruch nach § 143 Abs. 1 InsO zurückgezählten Steuern an das FA zurückgewähren, auf § 37 Abs. 2 AO gestützt. Nach dieser Vorschrift hätte das FA einen Anspruch auf Erstattung des an den Antragsteller zurückgezählten Betrages, wenn an ihn eine Steuer ohne rechtlichen Grund zurückgezahlt worden wäre. Den (vom FA jetzt nach erneuter Prüfung verneinten) rechtlichen Grund für die Rückzahlung der von der GmbH bezahlten Steuern hat das FA zunächst in dem Rückgewähranspruch des Antragstellers aus § 143 Abs. 1 InsO gesehen, der dadurch entstanden sein soll, dass die Zahlungen der GmbH eine gemäß § 130 Abs. 1 Nr. 2 InsO anfechtbare Rechtshandlung darstellten.
- 8 Für diese Betrachtungsweise kann sich das FA auf das Urteil des erkennenden Senats in BFHE 226, 391, BStBl II 2010, 215 berufen, in dem der Senat sinngemäß den Anspruch auf Rückzahlung aufgrund eines Rückgewähranspruchs nach § 143 Abs. 1 InsO zurückgezahlter Steuern als einen Anspruch i.S. des § 37 Abs. 2 Satz 1 AO angesehen hat.
- 9 Die Richtigkeit dieser Betrachtungsweise ist indes nicht zweifelsfrei. Denn zwischen den Beteiligten ist nicht streitig, ob die steuerlichen Rechtsgründe dafür vorliegen, dass das FA die betreffenden Lohnsteuern beanspruchen kann. Der steuerliche Rechtsgrund für die Lohnsteuerzahlungen lag vielmehr vor und ist auch nicht nachträglich weggefallen. Streitig ist nur, ob ein insolvenzrechtlicher Rechtsgrund dafür besteht, dass der Antragsteller ungeachtet des Anspruchs des FA auf die Abführung der von der GmbH einbehaltenen Lohnsteuern von diesem die Rückzahlung der betreffenden Beträge verlangen kann, weil ihm nämlich § 143 Abs. 1 InsO einen diesbezüglichen Anspruch verleiht. Diesen Anspruch, der unter den Voraussetzungen des § 129 ff. InsO gegen jedermann besteht und von einer Finanzbehörde unter den gleichen Voraussetzungen wie von jedermann zu erfüllen ist, hat der BGH in seinem Beschluss vom 24. März 2011 IX ZB 36/09 (Neue Juristische Wochenschrift 2011, 1365) ungeachtet dessen, ob die zurück zu gewährende Zahlung einen öffentlich-rechtlichen Anspruch (dort: sozialversicherungsrechtlicher Art) befriedigen sollte oder einen bürgerlich-rechtlichen, als einen bürgerlich-rechtlichen Anspruch angesehen, der folglich vor den Gerichten der ordentlichen Gerichtsbarkeit zu verfolgen sei. Die Rückgewährpflicht gemäß § 143 Abs. 1 InsO habe auch bei nach dem Sozialversicherungsrecht geschuldeten Leistungen nicht ihre Grundlage im Sozialversicherungsrecht, sondern allein im Insolvenzrecht. Dieses schaffe ungeachtet der --durch dasselbe nicht berührten-- öffentlich-rechtlichen Rechtsbeziehungen zwischen den Beteiligten in Gestalt des Rückgewähranspruchs des Insolvenzverwalters eine Rechtsbeziehung, die bürgerlich-rechtlicher Natur sei.
- 10 Die Entscheidung des BGH, die auf steuerrechtliche Rechtsbeziehungen mangels insoweit maßgeblicher sozialversicherungsrechtlicher Eigentümlichkeiten übertragen werden muss und von der der beschließende Senat nicht ohne vorherige Anrufung des Gemeinsamen Senats der obersten Gerichtshöfe des Bundes abweichen könnte, hat also für die Bestimmung der Rechtsnatur des Rückgewähranspruchs nach § 143 Abs. 1 InsO nicht die Leistungsbeziehung für maßgeblich erachtet, auf deren Rückabwicklung jener Anspruch gerichtet ist (zu diesem

Gesichtspunkt vgl. Beschluss des Gemeinsamen Senats der obersten Gerichtshöfe des Bundes in BGHZ 187, 105, Rz 12), sondern die Rechtsnatur des jedermann zustehenden und deshalb auch von einer Finanzbehörde nicht aufgrund ihrer hoheitlichen Befugnisse geltend zu machenden Rückgewähranspruchs, welcher jene Leistungsbeziehung überlagert und das steuerrechtlich gebotene Ergebnis (hier: Anspruch des FA auf Lohnsteuern) gleichsam korrigiert.

- 11** Der beschließende Senat hat sich unbeschadet der im Schrifttum und in der Rechtsprechung mitunter aus vorgenannter Entscheidung des Gemeinsamen Senats der obersten Gerichtshöfe des Bundes abgeleiteten abweichenden rechtlichen Folgerungen (vgl. dazu Krumm, Erstattungsansprüche öffentlich-rechtlicher Gläubiger ..., Zeitschrift für Wirtschaftsrecht 2012, 959) bereits in seinem Beschluss vom 5. September 2012 VII B 95/12 (BFHE 238, 325) der vorgenannten Entscheidung des BGH unter Aufgabe seiner im Urteil in BFHE 226, 391, BStBl II 2010, 215, geäußerten Rechtsauffassung angeschlossen. Ist aber demnach der Anspruch auf Rückgewähr in anfechtbarer Weise geleisteter Steuern nach § 143 Abs. 1 InsO kein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis i.S. des § 37 Abs. 1 AO, sondern ein bürgerlich-rechtlicher Anspruch, so ist zumindest i.S. des § 69 Abs. 2 Satz 2 AO ernstlich zweifelhaft, ob das auf einen solchen Anspruch Geleistete nach § 37 Abs. 2 AO mithilfe eines entsprechenden hoheitlich ergehenden Bescheides zurückgefordert werden kann oder nicht vielmehr ggf. von der Finanzbehörde ebenso vor den ordentlichen Gerichten eingeklagt werden muss, wie ein Insolvenzverwalter dort seinen Rückgewähranspruch nach § 143 Abs. 1 InsO geltend machen müsste. Der vom FA im Streitfall erhobene Anspruch richtet sich zwar auf Rückzahlung einer (zurückgezahlten) Steuer, so dass § 37 Abs. 2 AO wortwörtlich genommen einschlägig zu sein scheint; indes kann nicht unberücksichtigt bleiben, dass der in § 37 Abs. 2 AO geregelte Anspruch gleichsam auf der Umkehrung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis i.S. des § 37 Abs. 1 AO beruht (vgl. Klein/Ratschow, AO, 11. Aufl., § 37 Rz 14) und ein Anspruch auf Rückgewähr einer Leistung grundsätzlich die Rechtsnatur des Anspruchs teilt, auf den jene Leistung erbracht worden ist.
- 12** Nach alledem ist ernstlich zweifelhaft, ob der angegriffene Rückforderungsbescheid Bestand haben kann, ohne das es auf die sonstigen von dem Antragsteller gegen ihn erhobenen Einwendungen ankommt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de