

## Wiederaufleben einer Steuerforderung nach § 144 Abs. 1 InsO

InsO § 144 Abs. 1, § 143 Abs. 1; AO § 218 Abs. 2, § 37

1. Bei einer Streitigkeit darüber, ob eine erloschene Abgabenschuld nach § 144 Abs. 1 InsO rückwirkend wieder aufgelebt ist, handelt es sich um eine Streitigkeit über die Verwirklichung eines Steueranspruchs i.S.v. § 218 Abs. 2 AO.

2. § 144 Abs. 1 InsO setzt auch bei einem in einem Drei-Personen-Verhältnis geschlossenen Vergleich voraus, dass die Leistung anfechtbar war. *(alle amtl.)*

*BFH, Urt. v. 14.12.2021 – VII R 15/19 +, ZIP 2022, 960  
(FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 13.12.2018 – 9 K 9117/16)*

### Kurzkomentar

1. Die Klägerin war Inhaberin eines einzelunternehmerisch geführten Gewerbebetriebs. Unternehmensgegenstand war die Vermietung von Grundstücken an eine GmbH. Zwischen dem Einzelunternehmen der Klägerin und der GmbH bestand eine Organschaft i.S.v. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG. Die Klägerin war die Organträgerin, die GmbH die Organgesellschaft. Die Klägerin schuldete als Organträgerin aufgrund von Umsätzen der GmbH Umsatzsteuervorauszahlungen. Die Überweisung der Umsatzsteuervorauszahlungen erfolgte durch die GmbH unter Angabe der Steuernummer der Klägerin. Über das Vermögen der GmbH wurde 2010 das Insolvenzverfahren eröffnet. Im Juni 2012 machte der Insolvenzverwalter gegenüber dem beklagten Finanzamt (FA) Anfechtungsansprüche nach §§ 131, 133 InsO geltend. Das FA stimmte im Mai 2013 schließlich einem Vergleichsvorschlag des Insolvenzverwalters zu und kehrte einen Betrag i.H.v. etwa 27.000 € an den Insolvenzverwalter aus. Anschließend forderte das FA die Klägerin zur Zahlung eines Betrags i.H.v. ca. 13.400 € auf, da in dieser Höhe Steueransprüche wegen der Rückgewährung des Erlangten an den Insolvenzverwalter nach § 144 InsO wieder aufgelebt seien und erließ einen Abrechnungsbescheid. Das FG entschied, dass es sich bei den Erstattungszahlungen um keine Ansprüche aus einem Steuerschuldverhältnis i.S.d. § 37 Abs. 1 AO handelt.

2. Dem ist der BFH nicht gefolgt. Das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass ein nach § 144 Abs. 1 InsO auflebender Steueranspruch in einem Drei-Personen-Verhältnis keinen Anspruch aus einem Steuerschuldverhältnis nach § 37 AO darstelle. Das FG hatte zuvor in seiner Urteilsbegründung eine Parallele zum Zwei-Personen-Verhältnis zwischen Insolvenzverwalter und FA gezogen. Es hatte zunächst ausgeführt, dass es sich bei dem Anspruch des Insolvenzverwalters auf Rückgewähr (vermeintlich) in anfechtbarer Weise geleisteter Steuern nach § 143 Abs. 1 InsO sowie bei dem Anspruch des Finanzamts auf Rückzahlung (vermeintlich) zu Unrecht an den Insolvenzverwalter ausgekehrter Geldbeträge um bürgerlich-rechtliche Ansprüche handele, die vor den Gerichten der ordentlichen Gerichtsbarkeit zu verfolgen seien. Für ein sog. Drei-Personen-Verhältnis könne, so das FG, nichts anderes gelten. Der BFH hat hingegen klargestellt, dass die Rechtsnatur eines Anspruchs, der nach § 144 Abs. 1 InsO wiederauflebt, seiner ursprünglichen Rechtsnatur entspricht. Bereits der Wortlaut der Vorschrift lege nahe, dass es sich bei der Forderung, die von der Rechtsfolge des § 144 Abs. 1 InsO erfasst wird, um die nämliche Forderung handelt, die aufgrund der zunächst erfolgten Leistung erloschen sei. Dafür spreche zunächst das Verb „aufleben“, das ausdrücklich an einen früheren Zustand anknüpfe, und der Verbusatz „wieder“, der ebenfalls eine Rückbeziehung impliziere.

Ein solches Verständnis entspreche auch dem Sinn und Zweck des § 144 Abs. 1 InsO, der darauf abziele, möglichst den Zustand wiederherzustellen, der ohne die anfechtbare Rechtshandlung bestand. Zur Untermauerung bedient sich der BFH der Rechtsprechung des BGH. Dieser gehe auch davon aus, dass im Fall von Beiträgen, die ein Arbeitgeber für seine freiwillig gesetzlich versicherten Arbeitnehmer an eine gesetzliche Krankenkasse geleistet hat und die nach Anfechtung durch den Insolvenzverwalter an die Insolvenzmasse zurückgewährt werden, der Anspruch, der nach § 144 Abs. 1 InsO wieder auflebt, ein beitragsrechtlicher Versicherungsanspruch ist (BGH, Urt. v. 22.11.2012 – IX ZR 22/12, ZIP 2013, 81 Rz. 12 = EWiR 2013, 181 (Luttmann)). Dass nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats der Anspruch des Insolvenzverwalters auf Rückgewähr in anfechtbarer Weise geleisteter Steuern nach § 143 Abs. 1 InsO kein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis i.S.d. § 37 AO ist, über den durch Abrechnungsbescheid nach § 218 Abs. 2 Satz 2 AO entschieden werden kann, sondern ein bürgerlich-rechtlicher Anspruch, stehe dem zu § 144 Abs. 1 InsO gefundenen Ergebnis schon deshalb nicht entgegen, weil § 143 Abs. 1 InsO – anders als § 144 Abs. 1 InsO – keinen früheren Anspruch wieder aufleben lässt. Außerdem hat der BFH klargestellt, dass es auch im Drei-Personen-Verhältnis für das Wiederaufleben der Forderungen nach § 144 Abs. 1 InsO notwendig ist, dass die gewährte Leistung „anfechtbar“ war, mithin also die Anfechtungsvoraussetzungen tatsächlich vorgelegen haben müssen.

3. Mit dem gegenständlichen Urteil hat der BFH die bisher streitige Frage geklärt, welcher Rechtsweg zu bestreiten ist, wenn das FA ein Wiederaufleben von Steuerforderungen nach § 144 Abs. 1 InsO geltend macht, die zuvor vom Insolvenzschuldner für den (personenverschiedenen) Steuerpflichtigen an das FA gezahlt wurden (zum Streitstand s. *Neu/Ljumani* in *Sonnleitner/Witfeld*, *Insolvenz- und Sanierungssteuerrecht*, 2. Aufl. 2022, Kap. 2 Rz. 89). Zu Recht hat der BFH entschieden, dass das FA im Wege des Abrechnungsbescheids entscheiden darf und in der Folge bei Streitigkeiten der finanzgerichtliche Rechtsweg zu wählen ist. Anders als vereinzelt in der Literatur vertreten (vgl. *Fuchs*, NZI 2019, 653, 655) steht dem nicht etwa entgegen, dass die Prüfung der Anfechtungsvoraussetzungen der §§ 129 InsO ff. den Zivilgerichten vorbehalten ist. Der BFH hat im Gegenteil klargestellt, dass die Anfechtungsvoraussetzungen auch im Falle des Drei-Personen-Verhältnisses für ein Wiederaufleben nach § 144 Abs. 1 InsO vorgelegen haben müssen und damit durch das FA bzw. das später damit befasste FG geprüft werden müssen. Auch das ist nur konsequent, da § 144 Abs. 1 InsO bereits seinem Wortlaut nach klarstellt, dass die gewährte Leistung „anfechtbar“ gewesen sein muss. Eine Unterscheidung zwischen Zwei- und Drei-Personen-Verhältnissen wird nicht vorgenommen.

*Peter Neu, Prof. Dr. iur., Rechtsanwalt, FA für Insolvenzrecht, Partner bei ATN-Rechtsanwälte und Dozent für Wirtschaftsrecht an der FOM Hochschule für Oekonomie und Management in Düsseldorf, Köln /  
Olomon Ljumani, Syndikusrechtsanwalt bei Abiomed Europe GmbH und Dozent für Zivilrecht an der Hochschule für Polizei und öffentliche Verwaltung NRW, Aachen*