

BUNDESFINANZHOF Beschluss vom 7.6.2006, VII B 329/05

Aufrechnung des FA in der Insolvenz gegen Einkommensteuererstattungsanspruch, der auf abgeführter Lohnsteuer beruht - Wegfall des Aufrechnungshindernisses nicht schon bei Ankündigung der Restschuldbefreiung

Leitsätze

1. Soweit ein Anspruch auf Erstattung von Einkommensteuer auf nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens abgeführter Lohnsteuer beruht, ist eine Aufrechnung des FA mit Steuerforderungen gemäß § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO unzulässig.
2. Das Aufrechnungshindernis entfällt erst mit der Aufhebung des Insolvenzverfahrens und nicht bereits mit dem Beschluss über die Ankündigung der Restschuldbefreiung.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdegegner (Kläger) ist Treuhänder in dem am 20. Juni 2002 über das Vermögen der Schuldnerin eröffneten Insolvenzverfahren. Das Land X hatte zu diesem Zeitpunkt gegen die Schuldnerin eine Forderung in Höhe von ca. 32 000 DM. Im April 2004 stimmte das Amtsgericht der Schlussverteilung zu. Mit Beschluss des Amtsgerichts vom 14. Juli 2004 wurde gemäß § 291 der Insolvenzordnung (InsO) die Restschuldbefreiung für die Schuldnerin angekündigt; mit Beschluss vom 15. November 2004 wurde das Insolvenzverfahren nach Vollzug der Schlussverteilung gemäß § 200 InsO aufgehoben.
- 2 Die Schuldnerin hatte im Jahr 2002 überwiegend Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Auf ihre für dieses Jahr eingereichte Einkommensteuererklärung erging am 3. August 2004 ein Steuerbescheid, aus dem sich ein Erstattungsanspruch der Schuldnerin in Höhe von ca. 3 300 EUR ergab. Gegen diese Forderung erklärte der Beklagte und Beschwerdeführer (das Finanzamt --FA--) im September 2004 die Aufrechnung mit der Forderung des Landes X. Nachdem der Kläger hiergegen Einwendungen erhoben hatte, erteilte das FA einen Abrechnungsbescheid, mit dem es den Erstattungsanspruch der Schuldnerin als durch Aufrechnung getilgt feststellte. Mit Beschluss vom 20. Dezember 2004 ordnete das Amtsgericht hinsichtlich der aus der Erstattung der Einkommensteuer 2002 zu vereinnahmenden Beträge die Nachtragsverteilung gemäß § 203 Abs. 1 InsO an.
- 3 Mit der nach erfolglosem Einspruchsverfahren gegen den Abrechnungsbescheid erhobenen Klage machte der Kläger geltend, dass der Einkommensteuererstattungsanspruch der Schuldnerin teilweise, nämlich in Höhe von ca. 1 800 EUR, erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet worden und daher nach § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO eine Aufrechnung gegen den Anspruch in dieser Höhe unzulässig sei. Das Finanzgericht (FG) folgte dieser Auffassung und gab der Klage statt. Soweit der Erstattungsanspruch der Schuldnerin darauf beruhe, dass für sie in den Monaten Juni bis Dezember 2002 Lohnsteuer und Nebenabgaben abgeführt worden seien, sei der Erstattungsanspruch erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet worden. Die daraus folgende Beschränkung der Aufrechnung gemäß § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO sei nicht bereits mit der Ankündigung der Restschuldbefreiung am 14. Juli 2004 entfallen, sondern erst mit der Aufhebung des Insolvenzverfahrens am 15. November 2004.
- 4 Hiergegen richtet sich die Nichtzulassungsbeschwerde des FA, welche es auf den Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1

der Finanzgerichtsordnung --FGO--) stützt. Klärungsbedürftig sei die Frage, ob das Aufrechnungsverbot des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO bereits mit der Ankündigung der Restschuldbefreiung oder erst mit der Aufhebung des Insolvenzverfahrens nach Schlussverteilung entfalle.

Entscheidungsgründe

- 5 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg, da der geltend gemachte Zulassungsgrund nicht vorliegt. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung, weil sich die von der Beschwerde bezeichnete Rechtsfrage nur so beantworten lässt, wie das FG es getan hat.
- 6 Dass der Erstattungsanspruch der Schuldnerin aus der Einkommensteuerveranlagung 2002 zur Insolvenzmasse gehört, ist nicht zweifelhaft. Nach § 35 InsO erfasst das Insolvenzverfahren das gesamte Vermögen, das dem Schuldner zur Zeit der Eröffnung des Verfahrens gehört und das er während des Verfahrens erlangt. Der Senat hat wiederholt entschieden, dass es auch unter der Geltung der InsO hinsichtlich der Frage, ob ein steuerrechtlicher Anspruch zur Insolvenzmasse gehört oder ob die Forderung des Gläubigers eine Insolvenzforderung ist, nicht darauf ankommt, ob der Anspruch zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens im steuerrechtlichen Sinne entstanden war, sondern darauf, ob in diesem Zeitpunkt nach insolvenzrechtlichen Grundsätzen der Rechtsgrund für den Anspruch bereits gelegt war (Senatsurteile vom 5. Oktober 2004 VII R 69/03, BFHE 208, 10, BStBl II 2005, 195; vom 16. November 2004 VII R 75/03, BFHE 208, 296, BStBl II 2006, 193; vom 31. Mai 2005 VII R 74/04, BFH/NV 2005, 1745). Bei Steuervorauszahlungen erlangt der Steuerpflichtige bereits mit deren Entrichtung einen Erstattungsanspruch unter der aufschiebenden Bedingung, dass am Ende des Besteuerungszeitraums die geschuldete Steuer geringer ist als die Vorauszahlung (vgl. Senatsurteil vom 6. Februar 1996 VII R 116/94, BFHE 179, 547, BStBl II 1996, 557). Im Streitfall ist daher der aus der Einkommensteuerveranlagung 2002 und aus der abgeführten Lohnsteuer resultierende Erstattungsanspruch der Schuldnerin in insolvenzrechtlicher Hinsicht sowohl vor als auch während des Insolvenzverfahrens begründet worden und unterfällt damit der Insolvenzbeschlagnahme.
- 7 Durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens geht gemäß § 80 Abs. 1 InsO das Recht des Schuldners, das zur Insolvenzmasse gehörende Vermögen zu verwalten und über es zu verfügen, auf den Insolvenzverwalter über und die Insolvenzgläubiger können ab diesem Zeitpunkt gemäß § 87 InsO ihre Forderungen nur nach den insolvenzrechtlichen Vorschriften verfolgen, wozu gehört, dass die Aufrechnung durch Insolvenzgläubiger gegen zur Insolvenzmasse gehörende Forderungen nur nach den §§ 94 bis 96 InsO möglich ist. Diese im Dritten Teil der InsO beschriebenen Wirkungen der Eröffnung des Insolvenzverfahrens entfallen erst mit der Aufhebung des Insolvenzverfahrens gemäß § 200 InsO (vgl. MünchKommInsO/Hintzen, § 203 RdNr. 19). Die für eine natürliche Person als Schuldner nach dem Achten Teil der InsO (§ 286 ff. InsO) mögliche Restschuldbefreiung ist --wie sich aus § 289 Abs. 2 Satz 2 InsO ergibt-- Teil des Insolvenzverfahrens.
- 8 Aus den Vorschriften des Achten Teils ergibt sich nichts für die von der Beschwerde vertretene Ansicht, dass der Schuldner bereits mit dem Beschluss des Gerichts gemäß § 289 Abs. 1 Satz 2, § 291 InsO über die Ankündigung der Restschuldbefreiung seine Verfügungsbefugnis über das zur Insolvenzmasse gehörende Vermögen wiedererlangt und der Insolvenzgläubiger dementsprechend

bezüglich Forderungen des Schuldners, die zur Insolvenzmasse gehören, jedoch nicht in die Schlussverteilung eingegangen sind, seine uneingeschränkte Aufrechnungsbefugnis zurückerhält. Wird eine zur Insolvenzmasse gehörende Forderung des Schuldners erst nach dem Schlusstermin ermittelt, ist sie nicht aus der Insolvenzbeschlagnahme entlassen, sondern ist nach § 203 Abs. 1 Nr. 3 InsO Gegenstand einer Nachtragsverteilung gemäß Beschluss des Insolvenzgerichts. Ergeht der Beschluss --wie im Streitfall-- erst nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens (§ 203 Abs. 2 InsO), tritt damit eine erneute Insolvenzbeschlagnahme bezüglich dieser Forderung ein (vgl. MünchKommInsO/Hintzen, § 203 RdNr. 3, 21), die einer von den §§ 94 bis 96 InsO unabhängigen Aufrechnung durch den Insolvenzgläubiger entgegensteht.