

Aus der RECHTSPRECHUNG

Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.

Der Fiskus als Erbe und Gläubiger – ein Fall zum Anfechtungsrecht

- Eine Entscheidungskommentierung von Dr. Dietmar Onusseit –

BFH, Urteil vom 24.04.2024 – VII R 57/20

Die Gläubigeranfechtung nach dem Anfechtungsgesetz (AnfG)

Die Anfechtung von Rechtshandlungen durch den Insolvenzverwalter mit dem Ziel vorinsolvenzlich weggegebene Vermögensbestandteile des Insolvenzschuldners für die Insolvenzmasse und damit zugunsten der Insolvenzgläubiger zurückzugewinnen, ist allgemein, zum Teil aus eigener Erfahrung, bekannt. Weniger bekannt ist die Anfechtung nach dem AnfG außerhalb des Insolvenzverfahrens. Hier ist jeder Gläubiger, der über einen (auch vorläufig) vollstreckbaren Titel verfügt, anfechtungsberechtigt, wenn er zuvor in der Zwangsvollstreckung gegen den Schuldner keine vollständige Befriedigung erlangt hat oder anzunehmen ist, dass die die Vollstreckung nicht hierzu führen würde. Anders als bei der Insolvenzanfechtung kommen bei der Gläubigeranfechtung nur Rechtshandlungen des Schuldners in Betracht, er muss selbst einen Vermögensgegenstand anfechtbar übertragen haben. Die Anfechtungstatbestände sind im Verhältnis zur Insolvenzordnung reduziert und beschränken sich auf die Vorsatzanfechtung nach § 3 AnfG, die Anfechtung unentgeltlicher Leistungen nach § 4 InsO und die Anfechtung der Rückgewähr von Gesellschafterdarlehen sowie Gesellschaftersicherheiten für Drittdarlehen nach §§ 6 und 6a AnfG.

Die Gläubigeranfechtung ist grundsätzlich innerhalb der jeweiligen Anfechtungsfristen durch Klage geltend zu machen. Der Klageantrag richtet sich dabei – auch hier abweichend von der Insolvenzanfechtung – nicht auf Rückübertragung des Vermögensbestandteils an den Schuldner, sondern auf Duldung der Zwangsvollstreckung in diesen Gegenstand. Der Anfechtungsgegner muss die Vollstreckung so dulden, als gehörte der Gegenstand noch dem Schuldner, denn die Gläubigeranfechtung soll nur die Vollstreckungschancen des anfechtenden Gläubigers so wiederherstellen, wie sie vor der angefochtenen Rechtshandlung, der Weggabe des Gegenstands, bestanden. Diese Besserstellung erlangt nur der anfechtende Gläubiger, nicht weitere Gläubiger des Schuldners. Das AnfG ist damit eine Ausprägung des in der Zwangsvollstreckung geltenden Prioritätsgrundsatzes.

Aus der RECHTSPRECHUNG

Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.

Die Gläubigeranfechtung durch die Finanzverwaltung

Auch das Finanzamt (FA) ist als (Steuer)Gläubiger zur Anfechtung berechtigt, allerdings steht ihr zu diesem Zweck der Zivilrechtsweg nicht offen, sie hat vielmehr nach § 191 Abs. 1 Satz 2 Abgabenordnung (AO) die Anfechtung durch einen sogenannten Duldungsbescheid geltend zu machen und ist dabei an das allgemeine Verwaltungsverfahrensgesetz gebunden. Ansonsten gelten die Voraussetzungen des AnFG auch für das Finanzamt.

Der Empfänger eines solchen Duldungsbescheids kann sich mit dem Einspruch und, bei dessen Erfolglosigkeit, mit der Anfechtungsklage an das Finanzgericht, wehren. Er muss zur Wahrung seiner Rechte also selbst aktiv werden, während der zivilrechtliche Anfechtungsgegner abwarten kann, dass der Anfechtende Klage zum Zivilgericht erhebt.

Die Fiskalerbschaft

Durch die Erbschaft geht das Vermögen des Erblassers samt den Verbindlichkeiten als Ganzes auf den oder die Erben über. Liegt keine testamentarische Verfügung, auch kein Erbvertrag vor, sind die gesetzlichen Erben berufen. Erben erster Ordnung sind die Abkömmlinge des Erblassers nach § 1924 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB), Erben zweiter Ordnung die Eltern des Erblassers und deren Abkömmlinge, Erben dritter Ordnung die Großeltern des Erblassers und deren Abkömmling, Erben der vierten Ordnung die Urgroßeltern und deren Abkömmlinge, Erben der fünften Ordnung sind die ferneren Verwandten (§§ 1925 bis 1929 BGB). Daneben besteht nach § 1931 BGB das gesetzliche Erbrecht des Ehegatten.

Fehlt es an einer letztwilligen Verfügung und ist zur Zeit des Erbfalls kein Verwandter, Ehegatte oder Lebenspartner des Erblassers vorhanden, erbt nach § 1936 BGB das Bundesland, in dem der Erblasser zur Zeit des Erbfalls seinen letzten Wohnsitz oder, wenn ein solcher nicht feststellbar ist, seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte. Im Übrigen erbt der Bund. Dasselbe gilt gemäß § 1953 BGB, wenn alle testamentarisch oder kraft Gesetzes berufenen Erben die Erbschaft ausschlagen, weil dann der Anfall der Erbschaft an den Ausschlagenden nicht als erfolgt fingiert wird.

Der zu entscheidende Fall

Die Beteiligten stritten im vorliegenden Fall darüber, ob ein Duldungsbescheid des Finanzamts infolge der auch vom Finanzgericht (FG) angenommenen Fiskalerbschaft, die ein Erlöschen der geltend gemachten Abgabenforderungen zur Folge haben könnte, aufrecht erhalten bleiben

Aus der RECHTSPRECHUNG

Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.

kann. Das Finanzamt hatte gegen die Abgabenschuldnerin S eine offene Steuerforderung festgesetzt, die diese nicht, auch später nicht entrichtete.

Das FA nahm daher die Klägerin gemäß § 191 AO i. V. m. §§ 1 und 3 AnfG mit Bescheid auf Duldung der Zwangsvollstreckung in ein Grundstück in Anspruch. Die Klägerin, eine Schwägerin der S, hatte dieses Grundstück zuvor von dieser erworben. Als Gegenleistung übernahm die Klägerin eine Briefgrundschuld samt des hierdurch gesicherten Kredits sowie die Verpflichtung zur Zahlung eines weiteren Kaufpreises. Zudem räumte sie der S und deren Ehemann ein lebenslanges dingliches Wohnungsrecht ein und verpflichtete sich, dem Sohn der S ein unwiderrufliches Verkaufsangebot zu unterbreiten.

Das FA erklärte in dem Duldungsbescheid die Anfechtung des Erwerbsvorgangs. Die Klägerin legte gegen diesen Bescheid erfolglos Einspruch ein. 2015 verstarb S. Ihr Ehemann und ihr einziger Sohn als gesetzliche Erben schlugen das Erbe aus. Ob ein weitere Person, der B, gesetzlicher Erbe geworden ist, der die Erbschaft nicht ausgeschlagen hatte, hat das FG, das die Klage für unbegründet hielt und daher abwies, nicht prozessordnungsgemäß geklärt.

Die Klägerin begründete die Revision damit, dass für einen Duldungsbescheid der Grundsatz der Akzessorietät gelte. Dieser werde im Falle der hier vorliegenden Fiskalerbschaft nicht durchbrochen. Der Grundsatz der Akzessorietät besagt, dass das Anfechtungsrecht ohne Weiters mit der titulierten Forderung erlischt, etwa weil der Schuldner sie doch noch beglichen hat. Der BFH hat die Revision zurückgewiesen.

Die Entscheidungsgründe

Der BFH hat keine Zweifel daran, dass die Voraussetzungen der Vorsatzanfechtung nach § 3 AnfG hier vorliegen, soweit ersichtlich war das in der Revisionsinstanz auch nicht mehr zwischen den Parteien streitig. Entscheidend kann es entsprechend dem Grundsatz der Akzessorietät darauf an, ob die Steuerforderung noch bestand. Die Frage, ob B oder der Fiskus Erbe geworden waren, lässt der BFH bei seiner Lösung offen. In beiden Fällen hält die Revision unbegründet.

Wäre B Erbe geworden, hätte dies auf die Steuerforderung keine Auswirkungen gehabt, die Forderung bestand trotz des Erbfalls fort. Unter dieser Prämisse wäre der Duldungsbescheid daher nach wie vor rechtmäßig.

Aus der RECHTSPRECHUNG

Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.

Wäre hingegen der Fiskus Erbe geworden, wäre die Steuerforderung in Folge der Konfusion – der Fiskus ist Gläubiger der Steuerforderung und gleichzeitig durch den Erbanfall auch Schuldner dieser Verbindlichkeit geworden – erloschen. Unter Anwendung des Grundsatzes der Akzessorietät fehlte es folglich für den Duldungsanspruch an einem vollstreckbaren Schuldtitel, hier in Form des Steuerbescheids, denn der sich aus der Anfechtung ergebende Duldungsanspruch wird in seinem Umfang durch die im Bescheid angegebene Steuerforderung begrenzt.

Dennoch sei vorliegend das Anfechtungsrecht nicht untergegangen, da, so meint der BFH, im Fall der Fiskalerbschaft der Grundsatz der Akzessorietät solches nicht bewirke.

Der BFH vergleicht den vorliegenden Sachverhalt mit demjenigen der Aufteilung einer Steuerschuld von zusammen veranlagten Ehegatten nach § 268 AO. Diese Vorschrift bestimmt, dass Gesamtschuldner, und zwar jeder einzeln, wie etwa gemeinsam veranlagte Ehegatten, die zusammen zu einer Steuer vom Einkommen veranlagt worden sind, beantragen können, dass die Vollstreckung wegen dieser Steuern jeweils auf den Betrag beschränkt wird, der sich nach einer Aufteilung der Steuer (§§ 269 bis 278 AO) auf den einzelnen ergibt.

Diese Aufteilung hat gemäß § 278 Abs. 1 AO zur Folge, dass danach die Vollstreckung nur nach Maßgabe der auf die einzelnen Schuldner entfallenden Beträge durchgeführt werden darf. Abs. 2 bestimmt aber, dass, wenn einem Steuerschuldner von einer mit ihm zusammen veranlagten Person in oder nach dem Veranlagungszeitraum, für den noch Steuerrückstände bestehen, unentgeltlich Vermögensgegenstände zugewendet werden, der Empfänger für einen bestimmten Zeitraum bis zur Höhe des Wertes dieser Zuwendung für die Steuer in Anspruch genommen werden kann. Für diesen Fall hatte der BFH mit Urteil vom 07.03.2006 (VII R 12/05) bereits entschieden, dass die Inanspruchnahme des Empfängers der unentgeltlichen Zuwendung nicht dadurch gehindert wird, dass die Steuerschuld durch Konfusion erlischt. Begründet hatte der BFH diese Entscheidung damit, dass die uneingeschränkte Akzessorietät der Verpflichtung des zusammen veranlagten Zuwendungsempfängers im Falle der Konfusion der Steuerschuld bei einer Fiskalerbschaft dem Zweck des § 278 Abs. 2 Satz 1 AO zuwiderliefe, dem Steuergläubiger im Gegenzug zur Vollstreckungsbegrenzung durch Aufteilungsbescheid den Zugriff auf die Vermögenswerte zu bewahren, die dem Vermögen des Erblassers durch unentgeltliche Übertragung auf den zusammen veranlagten anderen Ehegatten entzogen worden sind. Von derselben Interessenlage sei auch im Falle der Anfechtung nach dem AnfG auszugehen. Der Grundsatz der Akzessorietät müsse daher bei der Fiskalerbschaft zurücktreten.

Aus der RECHTSPRECHUNG

Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.

Diese Auffassung teile auch der Bundesgerichtshof (BGH). Dieser habe nämlich entschieden, dass eine Forderung als fortbestehend fingiert werden müsse, wenn dies nach der Interessenlage etwa mit Rücksicht auf Rechte Dritter an der Forderung geboten erscheine (BGH, Urteil vom 14.06.1995 – IV ZR 212/94).

Der BFH verneint abschließend den Eintritt der Zahlungsverjährung nach § 228 AO, sodass er die Revision insgesamt als unbegründet behandeln konnte.