

Urteil vom 11. Januar 2011, VII R 11/10

Erhalt des Mineralölsteuervergütungsanspruchs nur bei rechtzeitiger Anmeldung der Kaufpreisforderung zur Insolvenztabelle

BFH VII. Senat

MinöStV § 53 Abs 1 Nr 3, InsO § 28 Abs 1, InsO § 192

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 25. Januar 2010, Az: 1 K 615/06

Leitsätze

1. NV: Zur rechtzeitigen gerichtlichen Geltendmachung eines Kaufpreisanspruchs i.S. von § 53 Abs. 1 Nr. 3 MinöStV gehört auch die rechtzeitige Anmeldung der Forderung zur Insolvenztabelle .
2. NV: Die Anmeldung zur Insolvenztabelle kann nur dann als rechtzeitig erachtet werden, wenn sie innerhalb der Anmeldefrist des § 28 Abs. 1 InsO erfolgt; daran vermag auch die Möglichkeit einer nachträglichen Berücksichtigung von verspätet angemeldeten Forderungen in analoger Anwendung von § 192 InsO nichts zu ändern .
3. NV: Der Ablehnung des Vergütungsanspruchs steht die hypothetische Möglichkeit nicht entgegen, dass es zu einer weiteren Verteilung nach § 192 InsO kommen kann .

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), die einen Mineralölhandel betreibt, lieferte im Zeitraum vom 18. Juni bis zum 2. August 2001 an eine GmbH insgesamt 33 209,25 Liter Dieseldieselfkraftstoff. Nach den Allgemeinen Geschäftsbedingungen war der Kaufpreis bei Übergabe der Ware und Aushändigung oder Übersendung der Rechnung zur Zahlung in bar fällig, spätestens jedoch acht Tage nach Zugang der Bereitstellungsanzeige. Für die genannten Lieferungen erfolgten jedoch keine Zahlungen. Die Klägerin mahnte die ausstehenden Zahlungen jeweils an, setzte mit der dritten Mahnung eine Zahlungsfrist und drohte gerichtliche Schritte an. Am 23. August 2001 reichte der von der Klägerin beauftragte Rechtsanwalt bezüglich sämtlicher Forderungen mit Ausnahme einer Rechnung vom 6. September 2001 Klage ein, die der GmbH zugestellt wurde. Nach Ergehen eines Anerkenntnisurteils leitete die Klägerin Ende Dezember 2001 Vollstreckungsmaßnahmen gegen die Schuldnerin ein. Diese blieben ohne Erfolg. Nach einer Sitzverlegung beschloss die Gesellschafterversammlung Ende 2002 die Auflösung der GmbH. Zum Auffinden der Schuldnerin und ihres Geschäftsführers bzw. Liquidators schaltete die Klägerin einen Detektiv ein. Nachdem insgesamt elf Versuche, den Geschäftsführer bzw. Liquidator im Rahmen der Vollstreckung zu verhaften gescheitert waren, setzte die Klägerin die Vollstreckung im Herbst 2003 erfolglos gegen die GmbH fort. Nach Mitteilung des Gerichtsvollziehers vom 1. Februar 2004 unterhielt die GmbH an ihrem neuen Firmensitz lediglich eine Briefkastenadresse.
- 2 Am 4. November 2004 wurde über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Zugleich wurde zur Anmeldung von Forderungen zur Insolvenztabelle eine Frist bis zum 14. Dezember 2004 gesetzt. Zum Prüfungstermin wurde der 19. Januar 2005 bestimmt. Die zur Anmeldung gesetzte Frist ließ die Klägerin ungenutzt verstreichen. Erst eine Anfrage des Beklagten und Revisionsbeklagten (Hauptzollamt --HZA--) nahm die Klägerin zum Anlass, ihre Forderungen am 1. September 2005 zur Insolvenztabelle anzumelden. Den Antrag auf Vergütung der im Kaufpreis enthaltenen Mineralölsteuer lehnte das HZA mit der Begründung ab, dass die Klägerin ihre Ansprüche gegen die Warenempfängerin nicht hinreichend konsequent verfolgt habe. Einspruch und Klage, mit der die Klägerin die Vergütung der Mineralölsteuer für alle Rechnungsbeträge mit Ausnahme desjenigen aus der Rechnung vom 6. September 2001 begehrte, hatten keinen Erfolg.
- 3 Das Finanzgericht (FG) urteilte, dass der Klägerin kein Vergütungsanspruch nach § 53 Abs. 1 der Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung (MinöStV) zustehe. Hinsichtlich der Lieferungen vom 18. und 21. Juni 2001 beruhe die Verwirkung des Vergütungsanspruchs auf dem Umstand, dass die Klägerin ihre Ansprüche ab Fälligkeit der

Forderungen nicht innerhalb eines Zeitraums von zwei Monaten gerichtlich geltend gemacht habe. Zwar sei die Fristüberschreitung nur geringfügig, doch habe die Klägerin keine besonderen Umstände dargelegt, die ihr Zuwarten rechtfertigen würden. Hinsichtlich der weiteren Mineralöllieferungen könne eine Vergütung deshalb nicht gewährt werden, weil die Klägerin ihre diesbezüglichen Forderungen nicht bis zum Prüfungstermin zur Insolvenztabelle angemeldet habe. Zwar stelle eine vom Insolvenzgericht gesetzte Anmeldefrist keine Ausschlussfrist dar, so dass Forderungen auch nach Ablauf dieser Frist noch angemeldet werden könnten, doch führe eine verspätete Anmeldung aufgrund der in § 187 Abs. 2 der Insolvenzordnung (InsO) vorgesehenen Möglichkeit der Abschlagsverteilung und des damit verbundenen Risikos eines Forderungsausfalls zu einem insolvenzrechtlichen Risiko. Derjenige, der seine Forderungen verspätet anmelde, trage das Risiko, dass die Restmasse zwischenzeitlich unzulänglich geworden sei. Der Umstand, dass der Klägerin die Insolvenz des Schuldners erst durch einen Hinweis des HZA bekannt geworden sei, deute darauf hin, dass ihr Handeln nicht ordnungsgemäßer kaufmännischer Geschäftsführung entsprochen habe. Im Streitfall könnten die erfolglosen Vollstreckungsversuche der Klägerin nicht dazu führen, dass sich die Klägerin nicht mehr um die Einbringung der Forderungen habe kümmern müssen. Ohne größeren Aufwand hätte sie sich --etwa durch Auskunft des Handels- oder Melderegisters-- über den neuen Geschäftssitz der GmbH oder den Wohnsitz des Geschäftsführers erkundigen können. Gegen den Liquidator sei sie nicht vorgegangen. Jedenfalls habe sie nicht davon ausgehen können, dass eine weitere Verfolgung ihrer Kaufpreisansprüche endgültig aussichtslos sein würde.

- 4 Zur Begründung ihrer Revision, mit der die Klägerin die von ihr geltend gemachten Vergütungsansprüche mit Ausnahme der hinsichtlich der Mineralöllieferungen vom 18. und 21. Juni 2001 beanspruchten Vergütung weiterverfolgt, beruft sich die Klägerin darauf, dass sie ihre Forderungen zur Insolvenztabelle angemeldet und damit die gerichtliche Verfolgung weiter betrieben habe. Nachteile für den Fiskus seien durch die verfristete Anmeldung der Forderungen nicht entstanden. Einem Insolvenzgläubiger sei es nicht zuzumuten, über die ganze Bundesrepublik hinweg sämtliche Insolvenzverfahren zu verfolgen. Dass es infolge der verspäteten Anmeldung tatsächlich zu einer Minderung der Quote komme, sei recht unwahrscheinlich. Der Zeitpunkt der Anmeldung einer Forderung zur Insolvenztabelle sei daher unbeachtlich. Im Streitfall sei der Insolvenzschuldner abgetaucht. Der vom Insolvenzgericht bestimmte Anmeldetermin habe mangels Kenntnis vom Eröffnungsbeschluss nicht eingehalten werden können. Im Streitjahr seien weder ein elektronisches Handelsregister mit der Möglichkeit eines Fernabrufs noch ein elektronisches Verzeichnis der Insolvenzverfahren zur Verfügung gestanden. Es sei daher der Klägerin unmöglich gewesen, mit vertretbarem Aufwand Kenntnis von der Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu erlangen.
- 5 Die Klägerin beantragt sinngemäß, das erstinstanzliche Urteil insoweit aufzuheben, als das FG die Klage hinsichtlich der Vergütungsansprüche in Bezug auf die Lieferungen vom 26. Juni bis zum 31. Juli 2001 zurückgewiesen hat, und das HZA zu verpflichten, ihr für diese Lieferungen die beantragte Mineralölsteuervergütung zu gewähren.
- 6 Das HZA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 7 Zur Begründung verweist es im Wesentlichen auf die Ausführungen der Vorinstanz. Ergänzend weist es darauf hin, dass die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH am 10. November 2004 im Handelsregister veröffentlicht worden sei. Eine Einsichtnahme wäre der Klägerin zuzumuten gewesen, zumal sie mit der Ermittlung des Geschäftssitzes der GmbH und des Wohnsitzes des Geschäftsführers einen Detektiv beauftragt habe.

Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht erkannt, dass der Klägerin der geltend gemachte Vergütungsanspruch deshalb nicht zusteht, weil sie es versäumt hat, die ausstehenden Forderungen rechtzeitig zur Insolvenztabelle anzumelden.
- 9 1. Nach § 53 Abs. 1 Nr. 3 MinöStV wird dem Verkäufer von nachweislich nach § 2 des Mineralölsteuergesetzes versteuertem Mineralöl auf Antrag die im Verkaufspreis enthaltene Steuer erstattet oder vergütet, die beim Warenempfänger wegen Zahlungsunfähigkeit ausgefallen ist, wenn neben weiteren, vom FG und den Beteiligten einvernehmlich als erfüllt angesehenen Voraussetzungen der Zahlungsausfall trotz vereinbarten Eigentumsvorbehalts, laufender Überwachung der Außenstände, rechtzeitiger Mahnung bei Zahlungsverzug unter Fristsetzung und gerichtlicher Verfolgung des Anspruchs nicht zu vermeiden war.
- 10 Die genannten Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein, so dass mangels Vergütungsfähigkeit der gesamte

Anspruch entfällt, wenn auch nur eine dieser Voraussetzungen nicht erfüllt ist (Senatsurteil vom 22. Mai 2001 VII R 33/00, BFHE 195, 78, 81). Wie der Senat in seinen Urteilen vom 8. Januar 2003 VII R 7/02 (BFHE 200, 475) und vom 17. Dezember 1998 VII R 148/97 (BFHE 188, 199) entschieden hat, bedeutet die gerichtliche Verfolgung eines Anspruchs i.S. von § 53 Abs. 1 Nr. 3 MinöStV regelmäßig, die rückständigen Forderungen, mit denen der Abnehmer in Zahlungsverzug geraten ist, beim Zivilgericht mit den Mitteln, die nach den Vorschriften der Zivilprozessordnung (ZPO) zur Verfügung stehen, rechtshängig zu machen, also z.B. Klage zu erheben (§ 261 Abs. 1 ZPO) oder die Zustellung eines Mahnbescheids nach den Vorschriften der §§ 688 ff. ZPO zu bewirken mit ggf. anschließender Überleitung in das streitige Verfahren (vgl. § 696 Abs. 3 ZPO), und aus dabei erlangten Titeln gegen den Schuldner im Wege der Zwangsvollstreckung vorzugehen (§§ 704 ff. ZPO). Ist über das Vermögen des Schuldners das Insolvenzverfahren eröffnet worden, darf der Mineralöllieferant nicht untätig bleiben, sondern muss seine Forderung weiterhin geltend machen. Zur weiteren gerichtlichen Verfolgung gehört die Anmeldung der ausstehenden Forderungen zur Insolvenztabelle, damit jedenfalls die Chance erhalten bleibt, bei einer möglichen Verteilung der Masse anteilig berücksichtigt zu werden (zu diesem Erfordernis unter Geltung der Konkursordnung und Gesamtvollstreckungsordnung vgl. Senatsurteil in BFHE 200, 475, 477).

- 11** 2. Auch die Anmeldung zur Insolvenztabelle muss wie die Mahnung rechtzeitig erfolgen. Zwar bezieht sich das Wort "rechtzeitig" in § 53 Abs. 1 Nr. 3 MinöStV nur auf die Mahnung, doch kann daraus nicht abgeleitet werden, dass sich der Mineralöhländler mit der Einleitung der geforderten gerichtlichen Schritte beliebig viel Zeit lassen könnte. Die gerichtliche Verfolgung ist jedenfalls zu einem Zeitpunkt in die Wege zu leiten, zu dem ein im Geschäftsverkehr die Grundsätze ordnungsgemäßer kaufmännischer Geschäftsführung beachtender und wie ein sorgfältiger Kaufmann handelnder Mineralöllieferant erkennen muss, dass ein unverzügliches Handeln gefordert ist, um die Forderungen ohne die Gefahr eines Rechtsverlusts oder anderer Nachteile durchzusetzen. Das Risiko einer Untätigkeit hat der Mineralöllieferant selbst zu tragen und kann dieses nicht auf die Allgemeinheit in der Erwartung abwälzen, er werde eine Mineralölsteuervergütung selbst dann erhalten, wenn er diese Grundsätze außer Acht lässt.
- 12** a) Im Streitfall hat die Klägerin zunächst richtig gehandelt und ihre Ansprüche nach erfolglosen Mahnungen durch Erhebung einer Klage rechtzeitig gerichtlich geltend gemacht. Auch die Ende Dezember 2001 begonnene Einleitung von Vollstreckungsmaßnahmen ist in einem zeitlich vertretbaren Rahmen erfolgt. Allerdings hat die Klägerin nach erneuten Vollstreckungsversuchen im Herbst 2003 und nach der Mitteilung des Gerichtsvollziehers vom 1. Februar 2004, dass die GmbH an ihrem Geschäftssitz lediglich eine Briefkastenadresse unterhalte, keine weiteren Maßnahmen mehr getroffen und die Angelegenheit auf sich beruhen lassen. Einsicht in Handels- oder Melderegister hat sie nicht genommen. Auch andere Maßnahmen, sich über das weitere Schicksal der GmbH und dessen Geschäftsführer Gewissheit zu verschaffen, hat sie nicht ergriffen. Dadurch, dass sie ihre Bemühungen einstellte, entging ihr, dass am 4. November 2004 über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist. Folglich ließ sie auch den vom Insolvenzgericht gesetzten Termin zur Anmeldung von Forderungen zur Insolvenztabelle sowie den auf den 19. Januar 2005 anberaumten Prüfungstermin ungenutzt verstreichen. Erst durch einen Hinweis des HZA erlangte die Klägerin Kenntnis von der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, den sie auch zum Anlass nahm, ihre Forderungen verspätet am 1. September 2005 zur Tabelle anzumelden. Bei diesem Sachverhalt ist davon auszugehen, dass die Klägerin ohne die Anfrage des HZA keine weiteren Anstrengungen mehr unternommen hätte, um ihre Ansprüche gerichtlich weiterzuverfolgen.
- 13** b) Bei der der Verfahrensbeschleunigung dienenden Anmeldefrist des § 28 Abs. 1 InsO handelt es sich zwar nicht um eine Notfrist oder Ausschlussfrist (Schmahl in Münchener Kommentar zur Insolvenzordnung, 2. Aufl., §§ 27-29 Rz 54), deren Nichtbeachtung zu einem Verlust von Ansprüchen führen könnte, doch lassen sich Nachteile durch eine verspätete Anmeldung von Forderungen zur Insolvenztabelle nicht ausschließen. Zutreffend hat das FG darauf hingewiesen, dass nach dem allgemeinen Prüfungstermin nach § 187 Abs. 2 InsO Abschlagsverteilungen an die Insolvenzgläubiger stattfinden können, sooft hinreichende Barmittel in der Insolvenzmasse vorhanden sind. Diese Zahlungen führen zu einer Verringerung der zur Verteilung kommenden Insolvenzmasse. Es liegt auf der Hand, dass sich derjenige, der seine Forderungen zu einem möglichst frühen Zeitpunkt unter Beachtung der nach § 28 Abs. 1 InsO (Anmeldetermin) und § 29 Abs. 1 Nr. 2 InsO (Prüfungstermin) vom Insolvenzgericht bestimmten Termine anmeldet, eine günstigere Ausgangsposition zur Realisierung seiner Forderungen gegenüber demjenigen verschafft, der diese Termine ungenutzt verstreichen lässt und seine Forderungen erst Monate später zur Tabelle anmeldet. Derjenige, der seine Forderungen verspätet anmeldet, muss die nach den genannten Terminen getroffenen Maßnahmen des Insolvenzgerichts oder die von der Gläubigerversammlung gefassten Beschlüsse gegen sich gelten lassen.
- 14** c) Daran ändert auch die Möglichkeit einer nachträglichen Berücksichtigung von verspätet angemeldeten Forderungen in analoger Anwendung von § 192 InsO nichts. Die vom Gesetzgeber angestrebte Gleichstellung mit

den anderen Gläubigern setzt nämlich voraus, dass die restliche Insolvenzmasse hierfür ausreicht. Dabei ist zu berücksichtigen, dass vor einer weiteren Verteilung nach § 192 InsO sämtliche Masseverbindlichkeiten zu begleichen sind. Der säumige Gläubiger trägt somit das Risiko, dass die noch vorhandene Restmasse zur Gleichstellung aller Gläubiger nicht ausreicht. In Anbetracht dieses Risikos genügt ein Mineralölhändler nur dann seiner Pflicht zur rechtzeitigen gerichtlichen Verfolgung seines Anspruchs, wenn er die ausstehenden Forderungen zu einem möglichst frühen Zeitpunkt, spätestens im Prüfungstermin, zur Insolvenztabelle anmeldet.

- 15** Ein die Grundsätze ordnungsgemäßer kaufmännischer Geschäftsführung beachtender Mineralöllieferant wird bei ergebnislosen Vollstreckungsversuchen die nicht entfernt liegende Möglichkeit in Erwägung ziehen müssen, dass die bewiesene Zahlungsunfähigkeit seines Handelspartners früher oder später zur Eröffnung eines Insolvenzverfahrens führt. Will er sich einen Mineralölvergütungsanspruch erhalten, darf er die Angelegenheit nicht auf sich beruhen lassen und es vom Zufall abhängig machen, ob er von der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens Kenntnis erlangt. Zu den zumutbaren Anstrengungen gehört die Einsichtnahme in das Handels- oder Melderegister. In welchen zeitlichen Abständen dies zu erfolgen hat, braucht der Senat nicht zu entscheiden, denn im Streitfall hat die Klägerin nach den letzten im Herbst 2003 ohne Erfolg durchgeführten Vollstreckungsmaßnahmen eine solche Einsichtnahme --jedenfalls bis zum Herbst 2005-- nicht getätigt. Dieser Umstand deutet darauf hin, dass die Klägerin eine solche Einsichtnahme überhaupt nicht in Erwägung gezogen hat. Da ihr Verhalten nicht dem eines sorgfältig handelnden Kaufmanns entsprach, kann sie das Risiko des Forderungsausfalls nicht auf die Allgemeinheit abwälzen.
- 16** Im Übrigen sieht sich der Senat veranlasst, auf Folgendes hinzuweisen:
- 17** Die Klägerin hat die GmbH im Juli und August 2001 weiter mit Mineralölen beliefert, obwohl die Kaufpreise für die vorangegangenen Lieferungen nach den Allgemeinen Geschäftsbedingungen acht Tage nach Zugang der Bereitstellungsanzeige fällig gewesen sind. Damit gewährte die Klägerin einen Zahlungsaufschub trotz Nichtbegleichung der ausstehenden Forderungen. Die Einstellung der Lieferungen erfolgte erst Anfang August 2001, zu einem Zeitpunkt, zu dem die GmbH bereits zehn Lieferungen nicht fristgerecht bezahlt hatte. Unter diesen Umständen wäre von einem sorgfältig handelnden Kaufmann die frühzeitige Verhängung einer Liefersperrung zu erwarten und zu verlangen gewesen (vgl. FG Baden-Württemberg, Urteil vom 19. Februar 2002 11 K 255/97, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2002, 281). Da das FG auf diesen Gesichtspunkt jedoch nicht eingegangen ist, sieht der Senat davon ab, ihn als tragenden Gesichtspunkt seiner Entscheidung zugrunde zu legen.
- 18** 3. Entgegen der Auffassung der Klägerin kann eine verspätete Anmeldung zur Insolvenztabelle nicht deshalb unberücksichtigt bleiben, weil es sehr wahrscheinlich ist, dass sie sich aufgrund der Möglichkeit einer nachträglichen Gleichstellung im Wege einer weiteren Verteilung nach § 192 InsO nicht auswirkt. Wie der Senat entschieden hat, kommt es auf die konkreten Erfolgsaussichten einer gerichtlichen Geltendmachung des Anspruchs im Rahmen einer Kausalitätsbetrachtung ex-post nicht an. Für die Ablehnung eines Vergütungsantrags ist es daher ausreichend, dass eine Tatbestandsvoraussetzung der Anspruchsverfolgung nicht erfüllt ist (Senatsentscheidungen in BFHE 188, 199, 208, und vom 15. November 2001 VII B 40/01, BFH/NV 2002, 373, 375). Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze hat der Senat entschieden, dass selbst ein Antrag auf Eröffnung der Gesamtvollstreckung oder die Eröffnung eines vorläufigen Insolvenzverfahrens den Mineralöllieferanten nicht von der Pflicht entbindet, den Anspruch --z.B. durch die Erwirkung eines Mahnbescheids-- rechtzeitig gerichtlich zu verfolgen (Senatsentscheidungen in BFHE 200, 475, und vom 19. November 2007 VII R 1/05, BFH/NV 2008, 621), wobei es unbeachtlich ist, ob diese Maßnahme tatsächlich zum Erfolg führt. Entscheidend für den Erhalt des Vergütungsanspruchs ist das rechtzeitige Tätigwerden des Mineralöllieferanten und die Vermeidung von Risiken, die eine Realisierung der Forderungen gefährden. Deshalb kann sich ein Mineralöllieferant, der es versäumt hat, seine Forderungen bis zum Prüfungstermin und damit rechtzeitig zur Insolvenztabelle anzumelden, nicht darauf berufen, dass diese Säumnis aufgrund der hypothetischen Möglichkeit einer nachträglichen Berücksichtigung dieser Forderungen nach § 192 InsO ohne nachteilige Folgen bleiben wird.