Urteil vom 22. Oktober 2014, I R 39/13

Änderung der Steuerfestsetzung nach rechtskräftiger Bestätigung eines Insolvenzplanes

BFH I. Senat

AO § 164 Abs 2, AO § 251 Abs 2 S 1, AO § 251 Abs 2 S 2, AO § 251 Abs 3, InsO § 185, InsO § 217 S 1, InsO § 254 Abs 1, InsO § 254 Abs 3, InsO § 257, FGO § 110 Abs 2

vorgehend FG Köln, 07. Mai 2013, Az: 10 K 3191/12

Leitsätze

Die nachinsolvenzliche Änderung einer vorinsolvenzlich erfolgten Körperschaftsteuerfestsetzung gemäß § 164 Abs. 2 AO ist nach rechtskräftiger Bestätigung eines Insolvenzplanes, der die vom FA angemeldete und im Prüfungstermin vom Steuerpflichtigen nicht bestrittene Körperschaftsteuerforderung erfasst, nicht mehr zulässig.

Tatbestand

I.

1 Streitig ist, ob der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) verpflichtet ist, nach Abschluss eines Insolvenzverfahrens den Körperschaftsteuerbescheid für 2008 nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) zu ändern.

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) betreibt in der Rechtsform einer AG ein Unternehmen der Beschichtungstechnologie. Durch Beschluss des Amtsgerichts A vom 1. September 2009 wurde auf ihren Antrag hin das Insolvenzverfahren über ihr Vermögen eröffnet.

3 Weil sie für das Jahr 2008 zunächst keine Steuererklärungen abgegeben hatte, schätzte das FA die Besteuerungsgrundlagen. Es ging hierbei von dem Zahlenmaterial aus, das die Klägerin in ihrem Antrag auf Anpassung der Körperschaft– und Gewerbesteuervorauszahlungen ab 2008 mitgeteilt hatte. Das von der Klägerin angegebene körperschaftsteuerrechtliche Einkommen für 2008 in Höhe von 3.117.029 € erhöhte das FA um Zinsaufwendungen in Höhe von 500.000 €, die aus seiner Sicht nicht zum Betriebsausgabenabzug zuzulassen waren. Auf dieser Grundlage setzte es die Körperschaftsteuer für 2008 mit gemäß § 164 Abs. 1 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden Bescheid vom 30. Juli 2009 auf 542.554 € fest. Nach Abzug der von der Klägerin bereits im Vorauszahlungswege geleisteten Zahlungen in Höhe von 458.552 € verblieb eine noch zu entrichtende Abschlusszahlung in Höhe von 84.002 €. Diesen Betrag sowie die Nachzahlung des Solidaritätszuschlags zur Körperschaftsteuer 2008 in Höhe von 4.620,47 € meldete das FA im Rahmen des Insolvenzverfahrens zur Insolvenztabelle an.

4 Die Klägerin legte mit Schreiben vom 17. August 2009 Einspruch gegen den Körperschaftsteuerbescheid für 2008 ein. Zur Begründung trug sie im Wesentlichen vor, für das Jahr 2008 ergebe sich, wie der dem Einspruchsschreiben beigefügten vorläufigen Gewinn- und Verlustrechnung zu entnehmen sei, ein negatives zu versteuerndes Einkommen.

5 Den vom FA zur Insolvenztabelle angemeldeten Forderungsbeträgen zur Körperschaftsteuer 2008 wurde seitens der Klägerin nicht widersprochen. Allerdings widersprach der Insolvenzverwalter zunächst der Forderung. Er nahm den Widerspruch später zurück und die Forderung wurde als festgestellt in die Insolvenztabelle eingetragen.

6 Das FA sah daraufhin den Einspruch vom 17. August 2009 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2008 als erledigt an.

7 Während des Insolvenzverfahrens beauftragten die Gläubiger den Insolvenzverwalter, einen Insolvenzplan zu

erstellen. Ziel des daraufhin entworfenen Planes war die Fortführung des Geschäftsbetriebes der Klägerin und damit die Erhaltung des Unternehmens und der Arbeitsplätze auf der Grundlage einer leistungswirtschaftlich orientierten Sanierung und finanzwirtschaftlichen Reorganisation unter Zustimmung der Gläubiger. Der Insolvenzplan wurde rechtskräftig gerichtlich bestätigt und erfüllt. Nach den Regeln dieses Insolvenzplanes wurden die seitens des FA als Gläubiger der Gruppe 3 zur Insolvenztabelle angemeldeten Forderungen, soweit diese festgestellt worden waren, mit einer Quote von X. % bedient.

8 Nach Planbestätigung wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Klägerin durch Beschluss des Amtsgerichts A im Mai 2011 aufgehoben.

9 Im Oktober desselben Jahres reichte die Klägerin den Jahresabschluss und die Steuererklärungen für das Streitjahr beim FA ein. Aus den Unterlagen ergab sich ein körperschaftsteuerrechtliches Einkommen von ./. 194.175 €. Das FA wertete dieses Schreiben als Antrag auf Änderung des Körperschaftsteuerbescheids für 2008 vom 3. Juli 2009, den es allerdings ablehnte. Zur Begründung führte die Behörde im Wesentlichen aus, dass die Forderung aus dem Körperschaftsteuerbescheid im Insolvenzverfahren widerspruchsfrei festgestellt worden sei und der Tabelleneintrag für die festgestellten Forderungen gemäß § 178 Abs. 3 der Insolvenzordnung (InsO) wie ein rechtskräftiges Urteil gegenüber allen Beteiligten wirke. Änderungen seien nur noch nach den Vorschriften der Zivilprozessordnung --vorliegend unter den Voraussetzungen einer Restitutionsklage-- möglich. Eine Änderung nach § 164 Abs. 2 AO scheide daher aus.

10 In ihrem Einspruch und der anschließend erhobenen Verpflichtungsklage beharrte die Klägerin auf ihrer Auffassung, dass der Körperschaftsteuerbescheid 2008 gemäß § 164 Abs. 2 AO zu ändern sei. Das Finanzgericht (FG) Köln schloss sich mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2013, 1371 veröffentlichten Urteil vom 8. Mai 2013 10 K 3191/12 im Wesentlichen der Argumentation des FA an und wies die Klage ab.

11 Dagegen richtet sich die Revision, mit der die Klägerin eine Verletzung des § 164 Abs. 2 AO rügt.

12 Die Klägerin beantragt, das Urteil der Vorinstanz sowie den Ablehnungsbescheid vom 29. Februar 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 26. September 2012 aufzuheben und das FA zu verpflichten, die Körperschaftsteuer für 2008 auf 0 € festzusetzen.

13 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

14 Die Revision ist unbegründet und daher gemäß § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG ist im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass der Körperschaftsteuerbescheid 2008 nicht geändert werden kann.

15 1. a) Gemäß § 251 Abs. 1 Satz 1 AO bleiben die Vorschriften der Insolvenzordnung unberührt; sie gehen daher den Regelungen der Abgabenordnung vor. Abweichend wiederum von den Vorschriften der Insolvenzordnung können die Befriedigung der absonderungsberechtigten Gläubiger und der Insolvenzgläubiger, die Verwertung der Insolvenzmasse und deren Verteilung an die Beteiligten sowie die Verfahrensabwicklung und die Haftung des Schuldners in einem Insolvenzplan geregelt werden (§ 217 Satz 1 InsO). Mit der Rechtskraft der Bestätigung eines solchen Planes treten die in dessen gestaltendem Teil festgelegten Wirkungen für und gegen alle Beteiligten ein (§ 254 Abs. 1 InsO). Der Plan bildet fortan die allein maßgebliche Grundlage für die gesamte Vermögens- und Haftungsabwicklung und auch die betroffenen Abgabenforderungen unterliegen nur noch dessen Festlegungen (MünchKommInsO/Huber, 3. Aufl., Band 3, § 254 Rz 16; MünchKommInsO/Schüppen/Ruh, a.a.O., Insolvenzsteuerrecht Rz 243; ähnlich Bartone, Der AO-Steuer-Berater --AO-StB-- 2005, 155).

16 1. b) Gemäß § 257 Abs. 1 Satz 1 InsO können die Insolvenzgläubiger, deren Forderungen festgestellt und nicht vom Schuldner im Prüftermin bestritten worden sind, aus dem rechtskräftig bestätigten Insolvenzplan in Verbindung mit der Eintragung in die Tabelle wie aus einem vollstreckbaren Urteil die Zwangsvollstreckung gegen den Schuldner betreiben.

17 Die Finanzbehörden werden mit ihren Forderungen mangels abweichender gesetzlicher Regelungen im Insolvenzplanverfahren wie andere Insolvenzgläubiger behandelt. Sie unterliegen wie diese der Gruppenbildung

gemäß § 222 InsO und sind innerhalb ihrer Gruppe mit allen Beteiligten gleichzubehandeln (§ 226 InsO). Ergänzend zu den Regelungen der Insolvenzordnung bestimmt § 251 Abs. 2 Satz 2 AO lediglich, dass die Finanzbehörde nach Beendigung des Insolvenzverfahrens berechtigt ist, im Fall des § 257 InsO gegen den Schuldner im Verwaltungsweg zu vollstrecken. Mit dieser Regelung hat der Gesetzgeber klargestellt, dass die nachinsolvenzliche Beitreibung der festgestellten Steuerforderung nicht nach den Regeln des zivilprozessualen Vollstreckungsrechts erfolgen muss, sondern im Verwaltungszwangsverfahren durchgeführt werden darf (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 20. Juli 2000 VII B 12/00, BFH/NV 2001, 144; BTDrucks VI/1982, 175).

18 2. Nach diesen Grundsätzen ist nach der rechtskräftigen Bestätigung eines Insolvenzplanes und der damit verbundenen Aufhebung des Insolvenzverfahrens eine Änderung der Steuerfestsetzung gemäß § 164 Abs. 2 AO, die zum Wegfall der bereits in der Tabelle und dem Insolvenzplan festgestellten Forderung des FA führen soll, unzulässig. Einwendungen des Steuerpflichtigen gegen die Forderung sind durch Bestreiten im Prüfungstermin geltend zu machen. Ob und unter welchen Voraussetzungen sonstige Änderungen einer bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens erfolgten Steuerfestsetzung in Betracht zu ziehen sind (z.B. zwecks Berücksichtigung eines rückwirkenden Ereignisses oder eines später ergangenen Grundlagenbescheids gemäß § 175 AO), bedarf im Streitfall keiner Entscheidung, da vorliegend allein die Korrekturvorschrift des § 164 Abs. 2 AO einschlägig ist.

19 a) Die rechtsgestaltenden und abschließenden Regelungen des Insolvenzplanes stehen einer nachträglichen Änderung der Steuerfestsetzung gemäß § 164 Abs. 2 AO, die zu einer Erhöhung, Verringerung oder dem Wegfall der Steuerforderung führen würde, entgegen (a.A. Bartone, AO-StB 2008, 132).

20 aa) Mit Rechtskraft des Bestätigungsbeschlusses haben die Gläubiger nur noch den Anspruch aus dem Plan (K. Schmidt/ Spliedt, InsO, 18. Aufl., § 254 Rz 2). Dies bedeutet zugleich aber auch, dass eben dieser Anspruch in der angemeldeten Höhe durch den Plan positiv bestätigt wird (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 19. Januar 2012 IX ZR 4/11, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2012, 669 zum Tabelleneintrag im Regelinsolvenzverfahren) und er --mit anderen Ansprüchen-- die alleinige Grundlage der Vermögens- und Haftungsabwicklung bildet. Der gestaltende Teil des streitgegenständlichen Planes sieht für die nicht nachrangigen Gläubiger, zu denen auch das FA gehört, vor, dass sie (schuldrechtlich) als Abfindungsbetrag auf ihre festgestellten Forderungen eine Quote in Höhe von X. % erhalten. Unter der Zwischenüberschrift "Dinglicher Vollzug" ist geregelt, dass unter der aufschiebenden Bedingung einer nach dem vorliegenden Insolvenzplan zu zahlenden Quote auf festgestellte Forderungen in Höhe von X. % alle Gläubiger gegenüber der dies annehmenden Schuldnerin den Verzicht auf alle bis zum 31. August 2009 entstandenen Forderungen erklären. Es kann dahinstehen, ob durch diese Regelungen die Forderungen der nicht nachrangigen Gläubiger teilweise in sogenannte Naturalobligationen umgewandelt wurden (Umkehrschluss aus § 254 Abs. 3 InsO; hierzu BGH-Urteil vom 19. Mai 2011 IX ZR 222/08, HFR 2011, 1380; BFH-Beschluss vom 15. Mai 2013 VII R 2/12, BFH/NV 2013, 1543), die gegen den Schuldner nicht mehr durchsetzbar sind, oder die Insolvenzforderungen in voller Höhe --bedingt durch die Zahlung des Abfindungsbetrages-- gemäß § 397 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) erloschen sind (vgl. K. Schmidt/Spliedt, a.a.O., § 254 Rz 12; Spahlinger in Kübler/Prütting/Bork, InsO, § 254 Rz 19 f., zur streitigen Frage, ob durch ausdrückliche Regelung im Insolvenzplan das Erlöschen der Forderung geregelt werden kann). In beiden Fällen wird auf die Forderung des FA und die Forderungen der anderen Gläubiger in rechtsgestaltender Weise mit Geltung für alle Beteiligten eingewirkt. Daran kann eine spätere Änderung der Steuerfestsetzung, die zu einer Erhöhung, Verminderung oder dem Wegfall der Steuerforderung führen würde, nichts mehr ändern. Für die in der Literatur vertretene Auffassung, wonach die aufgrund einer nachträglich geänderten Steuerfestsetzung verminderte Steuerforderung ipso iure die bisher im Insolvenzplan berücksichtigte Steuerforderung ersetzen soll (so Bartone, AO-StB 2008, 132, 136), fehlt die Rechtsgrundlage.

21 § 251 Abs. 2 Satz 2 AO i.V.m. § 257 InsO ist schließlich auch zu entnehmen, dass der Eintragung der Steuerforderung in die Tabelle in Verbindung mit der rechtskräftigen Bestätigung des Insolvenzplanes nicht lediglich Bedeutung für die Behandlung der Steuerforderung als Insolvenzforderung *im* Insolvenzverfahren (insbesondere Verfahrensteilnahmeberechtigung und Berücksichtigung bei der Vermögensverteilung) zukommt (so aber wohl Bartone, AO-StB 2008, 132: ausschließlich insolvenzmäßige Feststellung ohne Bindungswirkung für nachfolgende Steuerfestsetzungen). Vielmehr werden durch den Insolvenzplan im Hinblick auf die Altschulden die Beziehungen zwischen dem Schuldner und seinen Gläubigern gerade auch mit Wirkung für die Zeit *nach* dem Insolvenzverfahren auf eine neue Rechtsgrundlage gestellt.

22 bb) Die bereicherungsrechtlichen Regelungen des Insolvenzplanverfahrens zeigen, dass das FA materiell berechtigt ist, das auf die angemeldete Forderung Gezahlte zu behalten und Rückforderungsverlangen in Gestalt eines auf § 164 Abs. 2 AO gestützten Änderungsbegehrens zurückzuweisen.

23 aaa) Die rechtsgestaltende Umwandlung der Forderung in eine sogenannte Naturalobligation führt dazu, dass die Forderung ihre Durchsetzbarkeit verliert, sie aber nach wie vor den Rechtsgrund für das Behaltendürfen von Zahlungen bildet (BGH-Urteil in HFR 2011, 1380). § 254 Abs. 3 InsO bestimmt daher, dass der Schuldner die Zuvielleistung nicht zurückverlangen kann, wenn Gläubiger weiter gehend befriedigt worden sind, als sie nach dem Plan zu beanspruchen haben. Können aber selbst auf die Naturalobligation geleistete Zahlungen nicht zurückverlangt werden, dann gilt dies erst recht für den vom FA aufgrund des Insolvenzplanes empfangenen Abfindungsbetrag in Höhe von X % der festgestellten Forderung. Der Insolvenzplan bildet den Rechtsgrund für das Behaltendürfen. Damit streitet § 254 Abs. 3 InsO entgegen der Auffassung der Revision nicht für die spätere Änderbarkeit der Steuerfestsetzung, sondern dagegen.

24 bbb) Soweit die Klägerin davon ausgeht, dass ihr --ausgehend von einer gemäß § 164 Abs. 2 AO noch festzusetzenden Körperschaftsteuer 2008 in Höhe von 0 €-- materiell ein Bereicherungsanspruch in Höhe der an das FA geleisteten Zahlungen aufgrund einer teleologischen Reduktion des § 254 Abs. 3 InsO zusteht, beruht dies auf einem falschen Verständnis der im insolvenzrechtlichen Schrifttum vertretenen Auffassung. Die von Teilen der Literatur befürwortete teleologische Reduktion betrifft den Fall, dass der Insolvenzgläubiger mehr erhalten hat, als ihm nach seiner ursprünglichen Forderung --ohne die Beschränkungen des Planes-- zustand. Das zuviel Erlangte ist dann nach Bereicherungsrecht (§ 812 BGB) herauszugeben, wobei allerdings die Grenze des § 254 Abs. 3 InsO zu beachten ist. Daher ist nur der die ursprüngliche Forderung übersteigende Betrag zurückzuerstatten (MünchKommInsO/Huber, a.a.O., § 254 Rz 35; K. Schmidt/Spliedt, a.a.O., § 254 Rz 13; Spahlinger in Kübler/Prütting/Bork, a.a.O., Rz 22). Die Klägerin übersieht bei ihrer Übertragung dieser Rechtssätze auf den Streitfall, dass mit der ursprünglichen Forderung nicht die Körperschaftsteuerforderung von 0 € gemeint ist, sondern die Forderung, die das FA zunächst angemeldet hat und die zum Anmeldezeitpunkt noch nicht den Beschränkungen des Planes (Teilerlass) unterlegen hat. Erhält das FA --aus welchen Gründen auch immer-- mehr (z.B. 120.000 €) als ihr aufgrund der Anmeldung (z.B. 100.000 €) zugestanden hat, dann ist dieses zuviel Erlangte (im Beispiel 20.000 €) nach § 812 BGB zurück zu gewähren. Das was sie auf dem vom Teilerlass (z.B. in Höhe von 90 %) betroffenen Forderungsteil erhalten hat, darf sie aber gemäß § 254 Abs. 3 InsO behalten (im Beispiel 90.000 €). Zahlungen, die der Gläubiger auf seine Ansprüche nach dem Insolvenzplan (im Beispiel 10.000 € bei einer Quote von 10 % der angemeldeten Forderung) erhalten hat, sind mit "vollem" Rechtsgrund geleistet und dürfen ohnehin behalten werden. Der Zahlungspflicht aus einer von Anfang an unberechtigten Forderung kann der Schuldner somit nicht durch eine nachträgliche Kondiktion entgehen, sondern nur durch ein Bestreiten der Forderung im Prüfungstermin. Versäumt er dies, dann wird die Forderung mit urteilsgleicher Wirkung festgestellt mit der Folge, dass der Gläubiger die Zahlung aufgrund des Planes zu beanspruchen hat und diese vom Schuldner später nicht mehr bereicherungsrechtlich zurückverlangt werden kann.

25 b) Der Rechtsschutz der Schuldnerin ist trotz Versagung einer nachträglichen Änderung gemäß § 164 Abs. 2 AO gewährleistet. Die urteilsgleiche Wirkung des rechtskräftig bestätigten Insolvenzplanes tritt nur ein, wenn der Schuldner die Forderung im Prüftermin nicht bestritten hat (§ 257 Abs. 1 Satz 1 InsO). Die Klägerin hätte ihre Einwendungen gegen die Höhe der angemeldeten Körperschaftsteuerforderung 2008, die auf einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen beruhte, ohne Weiteres durch Widerspruch geltend machen können (so schon Welzel, Deutsche Steuerzeitung 1994, 331, 336).

26 c) Das Vorbringen der Revision, wonach der Tabelleneintrag einem finanzgerichtlichen Urteil gleichstehe, dessen Rechtskraftwirkung die Korrekturvorschriften der Abgabenordnung grundsätzlich unberührt lasse (§ 110 Abs. 2 FGO) und somit eine Korrektur nach § 164 Abs. 2 AO ermögliche, überzeugt nicht. Denn vorliegend geht es nicht um die Rechtskraftwirkungen des Tabelleneintrags im Regelinsolvenzverfahren, sondern um die Rechtskraft, die dem Insolvenzplan in Verbindung mit dem Tabelleneintrag zukommt. Der Insolvenzplan wirkt rechtsgestaltend für und gegen alle Beteiligten und betrifft im Streitfall damit nicht nur die Klägerin als Schuldnerin und das FA als Insolvenzgläubiger, sondern sämtliche verfahrensbeteiligten Gläubiger und sogar alle Gläubiger, die ihre Forderungen nicht angemeldet haben (§ 254 Abs. 1 Satz 3 InsO a.F.; jetzt: § 254b InsO i.d.F. des Gesetzes zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen vom 7. Dezember 2011, BGBl I 2011, 2582). Dagegen wirkt das finanzgerichtliche Urteil --wie der Tabelleneintrag im Regelinsolvenzverfahren (vgl. § 201 Abs. 1 InsO; K. Schmidt/Jungmann, a.a.O., § 201 Rz 2)-- nicht rechtsgestaltend (vgl. Gräber/von Groll, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 110 Rz 4 und 5) und es gilt auch nur inter partes, es bindet also ausschließlich die Beteiligten (§ 110 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 FGO). Den Bestand der Forderung betreffende Änderungsmöglichkeiten in der Sonderbeziehung des Schuldners zu einem einzelnen Gläubiger zu erwägen, widerspricht im Übrigen dem Grundgedanken des Insolvenzplanverfahrens, in dem das FA ohne jedes Vorrecht allen anderen Gläubigern seiner Gruppe gleichgestellt wird, es sei denn die Betroffenen stimmen einer unterschiedlichen Behandlung zu (§ 226 Abs. 1 und 2 InsO).

27 d) Es kommt für die Entscheidung des Streitfalles nicht darauf an, ob der widerspruchslosen Tabelleneintragung der Steuerforderung dieselbe Wirkung wie der beim Bestreiten vorzunehmenden Feststellung gemäß § 185 InsO i.V.m. § 251 Abs. 3 AO zukommt und wie diese (nur) unter den Voraussetzungen des § 130 AO geändert werden kann (BFH-Urteil vom 24. November 2011 V R 13/11, BFHE 235, 137, BStBl II 2012, 298; so jetzt auch Anwendungserlass zur Abgabenordnung i.d.F. des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen vom 31. Januar 2013, BStBl I 2013, 118, zu § 251 AO Rz 5.3.4 und 5.3.6). Der V. Senat des BFH hat für eine dem Regelinsolvenzverfahren unterworfene Steuerforderung so entschieden (a.A. Frotscher, Besteuerung bei Insolvenz, 8. Aufl., S. 312; zum bisherigen Meinungsstand vgl. Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, 10. Aufl., Rz 740 ff.). Gegen die Anwendung dieser Rechtsgrundsätze im Insolvenzplanverfahren spricht, dass mit einer Änderung gemäß § 130 AO nicht nur unmittelbar in den für und gegen alle Beteiligten wirkenden Insolvenzplan und seine im gestaltenden Teil abschließend getroffenen Regelungen über die Vermögens- und Haftungsabwicklung eingegriffen wird, sondern auch den Willenserklärungen der Gläubiger, der Feststellung der Stimmrechte (§ 237 Abs. 1 InsO) und der Abstimmung über den Insolvenzplan (§§ 243 ff. InsO) nachträglich die "Geschäftsgrundlage" entzogen würde (a.A. Waza/Uhländer/ Schmittmann, a.a.O., Rz 743). Jedenfalls scheidet vorliegend eine Korrektur gemäß § 130 AO schon deswegen aus, weil das FA unter Betätigung des ihm eingeräumten Ermessens eine Änderung abgelehnt hat. Ermessensfehler sind von Seiten der Revision weder geltend gemacht noch sonst ersichtlich. In Übereinstimmung mit der höchstrichterlichen Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 24. November 2011 V R 20/10, BFH/NV 2012, 711; vgl. auch Frotscher, a.a.O., S. 312) hat das FA zutreffend berücksichtigt, dass für die Klägerin die Möglichkeit bestand, durch Bestreiten gemäß § 178 Abs. 2 i.V.m. § 257 Abs. 1 InsO den Eintritt der Urteilswirkung zu verhindern.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de