Beschluss vom 08. März 2017, VII R 13/15

Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten - Aufrechnung

ECLI:DE:BFH:2017:B.080317.VIIR13.15.0

BFH VII. Senat

EGV 1346/2000 Art 4, EGV 1346/2000 Art 6, AO § 90 Abs 2, AO § 226, BGB § 271 Abs 2, FGO § 76 Abs 1

vorgehend FG München, 28. April 2015, Az: 1 K 1080/13

Leitsätze

NV: Beruft sich der Kläger auf das Erlöschen von Steuerforderungen aufgrund der Durchführung eines englischen Insolvenzverfahrens, hat er gemäß § 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO nachzuweisen, dass er die von einer Aufrechnung betroffenen Forderungen und Gegenforderungen dort angegeben hat und somit die tatsächlichen Voraussetzungen dafür vorliegen, dass diese von den Rechtswirkungen des ausländischen Insolvenzverfahrens erfasst werden.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 29. April 2015 1 K 1080/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

1 I. Mit Abrechnungsbescheid vom 7. Februar 2012 stellte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) fest, dass gegen die Erstattungsansprüche des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) aus der geänderten Einkommensteuerveranlagung für die Jahre 2007 und 2008 gemäß Bescheiden vom 11. Mai 2011 in Höhe von 5.700,73 € bzw. 12.671,17 € mit Einkommensteuerrückständen aus den Jahren 1993 und 2000 zu Recht aufgerechnet worden sei. Den dagegen eingelegten Einspruch wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 18. März 2013 zurück, woraufhin der Kläger Klage erhob. Mit Bescheid vom 5. Juni 2014 änderte das FA den Abrechnungsbescheid dahin, dass hinsichtlich der Erstattungszinsen zur Einkommensteuer 2007 in Höhe eines Teilbetrags von 168 € und der Erstattungszinsen zur Einkommensteuer 2008 in Höhe eines Teilbetrags von 339 € die Aufrechnung wegen des Aufrechnungsverbots gemäß § 96 Abs. 1 der Insolvenzordnung (InsO) nicht zulässig gewesen sei. Das FA bezog sich dabei auf ein englisches Insolvenzverfahren (bankruptcy), das am 5. Oktober 2010 beim High Court of Justice in London eingereicht und am 5. Oktober 2011 unter Erteilung der discharge beendet worden war.

2 Weiterhin teilte das FA dem Kläger mit Schreiben vom 12. März 2012 mit, das Steuerkonto weise derzeit keinen Rückstand auf.

3 Das Finanzgericht (FG) ging bei seiner Entscheidung zwar davon aus, dass der Kläger tatsächlich mit Eröffnung am 5. Oktober 2010 ein Insolvenzverfahren in England durchgeführt und das FA als Insolvenzgläubiger benannt habe. Es urteilte allerdings, das englische Insolvenzverfahren und die nach einem Jahr eingetretene discharge hätten nicht dazu geführt, dass die vom FA erklärte Aufrechnung gegen Erstattungsansprüche im Zuge der Einkommensteuerfestsetzung für die Jahre 2007 und 2008 mit Rückständen aus den Jahren 1993 und 2000 unwirksam sei. Das Schreiben vom 12. März 2012 sei kein Abrechnungsbescheid mit dem Inhalt, die strittigen Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis seien erloschen. Weiterhin seien der Abrechnungsbescheid vom 7. Februar 2012 und die durch das FA erklärte Aufrechnung rechtmäßig. Die Erstattungsforderungen 2007 und 2008

seien bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstanden und erfüllbar gewesen. Insofern komme es nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) darauf an, ob im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung der Rechtsgrund für den Anspruch im insolvenzrechtlichen Sinne gelegt gewesen sei, und nicht auf den feststellenden Bescheid. Es sei davon auszugehen, dass im Zeitpunkt der Aufrechnungserklärung auch unter Berücksichtigung des englischen Verfahrensrechts eine Aufrechnungslage bestanden habe. Dem Einwand des Klägers, die Forderung des FA habe durch die am 5. Oktober 2011 eingetretene discharge nicht mehr bestanden, sei nicht zu folgen.

4 Seine Revision begründet der Kläger dahin, bei dem Schreiben vom 12. März 2012 handele es sich um einen Verwaltungsakt. Wenn ein Steuerpflichtiger ein solches Schreiben erhalte, müsse er von der Anerkennung der Restschuldbefreiung ausgehen können. Da nach diesem Schreiben für lange Zeit nichts in der Akte vorhanden sei, was die plötzliche Meinungsänderung des FA hin zu einer Ablehnung der discharge belege, müsse die Akte unvollständig sein. Abgesehen davon habe er seine Steuerschulden im Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens angegeben. Mit dem Eröffnungsbeschluss des High Court of Justice sei ausschließlich englisches Insolvenzrecht angewendet worden. Die "lex fori concursus" entscheide sowohl über die materielle Wirksamkeit als auch über die insolvenzrechtliche Zulässigkeit der Aufrechnung. Die Einkommensteuererstattungen seien abgesehen davon unter Anwendung des englischen Rechts erst mit den Feststellungsbescheiden für die Einkommensteuer 2007 und 2008 vom 11. Mai 2011 entstanden. Zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens seien die Erstattungsansprüche daher weder fällig noch entstanden oder dem Grund und der Höhe nach bestimmbar gewesen. Die Aufrechnungslage sei frühestens am 11. Mai 2011 entstanden. Mit der Restschuldbefreiung am 5. Oktober 2011 seien die Forderungen des FA endgültig untergegangen.

5 Das FA entgegnet, der Auffassung des Klägers, sämtliche Voraussetzungen für eine Aufrechnung seien ausschließlich nach dem Insolvenzrecht des Verfahrensstaates zu beurteilen, könne nicht gefolgt werden. Denn nach ausländischem Recht bestimme sich nur, ob eine Berücksichtigung im ausländischen Insolvenzverfahren in Betracht komme, nicht jedoch, ob der Erstattungsanspruch entstanden und fällig sei. Dem stehe auch die Verordnung (EG) Nr. 1346/2000 (VO Nr. 1346/2000) des Rates vom 29. Mai 2000 über Insolvenzverfahren (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. L 160/1) nicht entgegen, weil die Voraussetzungen der Aufrechnung und die Auswirkungen auf das Entstehen und die Fälligkeit der Forderungen bzw. Vermögenswerte in deren Art. 4 Abs. 2 nicht genannt seien. Der Gesetzgeber habe für Aufrechnungen eine von der "lex fori concursus" abweichende Sonderanknüpfung vorgesehen. Um dieses Ziel zu erreichen, bestimme Art. 6 Abs. 1 VO Nr. 1346/2000, dass die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens die Befugnisse eines Gläubigers, mit seiner Forderung gegen eine Forderung des Schuldners aufzurechnen, nicht berühre. Im Übrigen schließt es sich den Ausführungen des FG an.

Entscheidungsgründe

6 II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.

7 Das FA hat zu Recht mit Abrechnungsbescheid vom 7. Februar 2012 festgestellt, gegen die Erstattungsansprüche des Klägers aus der geänderten Einkommensteuerveranlagung für die Jahre 2007 und 2008 in Höhe von 5.700,73 € bzw. 12.671,17 € sei mit Einkommensteuerrückständen aus den Jahren 1993 und 2000 aufgerechnet worden. Der Kläger hat nicht nachgewiesen, dass die Forderungen des FA vor der Erklärung der Aufrechnung am 24. November 2011 bereits aufgrund des englischen Insolvenzverfahrens erloschen waren.

8 1. Nach den Feststellungen der Vorinstanz standen den Erstattungsansprüchen des Klägers aus den geänderten Bescheiden vom 11. Mai 2011 über Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 in Höhe von 5.700,73 € bzw. 12.671,17 € Einkommensteuerrückstände aus den Jahren 1993 und 2000 gegenüber.

9 Die allgemeinen Voraussetzungen der Aufrechnung (§ 226 Abs. 1 der Abgabenordnung --AO-- i.V.m. §§ 387 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--) lagen somit im Zeitpunkt der Aufrechnungserklärung des FA am 24. November 2011 vor. Die Forderungen des FA gegen den Kläger aus Einkommensteuer 1993 und 2000 (Gegenforderungen) waren am 17. Oktober 2001 bzw. am 17. Juni 2006 fällig. Die Erstattungsansprüche des Klägers gegen das FA (Hauptforderung) aus den Einkommensteuerveranlagungen 2007 und 2008 waren auch vor Festsetzung der Steuererstattungen erfüllbar, denn gemäß § 271 Abs. 2 BGB ist der Schuldner berechtigt, die ihm obliegende Leistung schon vor Fälligkeit zu erfüllen. Auf die Festsetzung des Anspruchs durch einen Steuerbescheid kommt es

für die Erfüllbarkeit nicht an (Senatsurteil vom 6. Februar 1990 VII R 86/88, BFHE 160, 108, BStBl II 1990, 523; BFH-Urteil vom 10. November 1953 I 108/52 S, BFHE 58, 294, BStBl III 1954, 26). Die Erfüllbarkeit war damit mit Ablauf der Veranlagungszeiträume 2007 bzw. 2008 gegeben.

10 2. Der Aufrechnung standen weder insolvenzrechtliche Aufrechnungsverbote entgegen noch sind die Ansprüche des FA aufgrund des englischen Insolvenzverfahrens zum Zeitpunkt der Aufrechnungserklärung erloschen gewesen.

11 In Deutschland ist unstreitig kein Insolvenzverfahren durchgeführt worden, weshalb die insolvenzrechtlichen Aufrechnungsverbote von § 95 Abs. 1 Satz 3 und § 96 InsO nicht zum Tragen kommen. Das englische Insolvenzverfahren war im Zeitpunkt der Aufrechnungserklärung bereits beendet.

12 Soweit der Kläger geltend macht, sämtliche Steuerschulden, insbesondere auch die aus den Jahren 1993 und 2000, seien aufgrund des in Großbritannien durchgeführten bankruptcy-Verfahrens mit anschließender Restschuldbefreiung weggefallen, ist sein Vortrag im erstinstanzlichen Verfahren zu wenig substantiiert und überdies in sich widersprüchlich gewesen.

13 Ist ein Sachverhalt zu ermitteln und steuerrechtlich zu beurteilen, der sich auf Vorgänge außerhalb des Geltungsbereichs der AO bezieht, haben die Beteiligten diesen Sachverhalt gemäß § 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO aufzuklären und die erforderlichen Beweismittel zu beschaffen.

14 Im Streitfall hat der Kläger nicht dargelegt, dass er die streitigen Steuerschulden im Rahmen des englischen Insolvenzverfahrens ordnungsgemäß angegeben hat und dass diese überhaupt Gegenstand des dortigen Verfahrens gewesen sind. Dementsprechend ist nicht nachgewiesen worden, dass die Steuerforderungen des FA aus den Jahren 1993 und 2000 überhaupt von den Rechtswirkungen der dem Kläger erteilten Restschuldbefreiung erfasst worden sind.

15 Wie sich aus der Vorentscheidung ergibt, hat der Kläger dem FG lediglich zwei Seiten eines Formblatts vorgelegt, das das Finanzamt X mit einem geschuldeten Betrag von ca. 110.000 £ aus dem Jahr 2006 und das Finanzamt Y mit einem geschuldeten Betrag von ca. 25.000 £ aus dem Jahr 2001 auswies. Ein Zusammenhang zu den Steuerforderungen des FA aus den Jahren 1993 und 2000 ist daraus nicht erkennbar. Gleiches gilt für eine im Auftrag des Official Receiver gefertigte E-Mail vom 17. April 2014, in deren Anhang die genannte Forderung des Finanzamts X genannt wird. Auch aus dem vom FG angesprochenen "certificate of discharge" vom 19. September 2011 geht nicht hervor, welche Forderungen von der discharge erfasst sein sollen.

16 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de