

# Urteil vom 09. Dezember 2025, VII R 35/22

## Stromsteuerverbindlichkeiten als Masseverbindlichkeit

ECLI:DE:BFH:2025:U.091225.VIIR35.22.0

BFH VII. Senat

FGO § 118, FGO § 120 Abs 2, FGO § 126 Abs 3 S 1 Nr 1, AO § 37 Abs 1, AO § 38, AO § 254 Abs 2 S 1, InsO § 21 Abs 2 S 1 Nr 2 Alt 2, InsO § 38, InsO § 55 Abs 1, InsO § 55 Abs 4, StromStG § 5 Abs 1

vorgehend FG Düsseldorf, 02. November 2022, Az: 4 K 3188/20 AO

## Leitsätze

1. NV: § 55 Abs. 4 der Insolvenzordnung i.d.F. des Gesetzes zur Verbesserung der Eingliederungschancen am Arbeitsmarkt vom 20.12.2011 (BGBl I 2011, 2854) --InsO a.F.-- erfasste auch Stromsteuerverbindlichkeiten.
2. NV: Säumniszuschläge teilen insolvenzrechtlich das Schicksal der zugrunde liegenden Steuerverbindlichkeit. Säumniszuschläge auf Masseverbindlichkeiten sind daher ebenfalls Masseverbindlichkeiten.
3. NV: Masseverbindlichkeiten wurden nach § 55 Abs. 4 InsO a.F. nur im Rahmen der für den vorläufigen Insolvenzverwalter bestehenden rechtlichen Befugnisse begründet (Fortführung Senatsurteil vom 13.12.2022 - VII R 49/20, BFHE 279, 10).

## Tenor

Auf die Revision des Klägers werden das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 02.11.2022 - 4 K 3188/20 AO und das Leistungsgebot des Beklagten vom 11.07.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12.11.2020 aufgehoben.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Beklagte zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Die A-GmbH (Schuldnerin) gab beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Hauptzollamt --HZA--) jährlich Stromsteueranmeldungen ab. Mit Vorauszahlungsbescheiden vom 02.02.2015 und vom 02.02.2016 setzte das HZA gegen die Schuldnerin monatliche Vorauszahlungen für die Kalenderjahre 2015 und 2016 fest. Ab dem 25.06.2015 leistete die Schuldnerin keine Vorauszahlungen mehr. Das HZA leitete daraufhin das Vollstreckungsverfahren ein, das nicht mehr zu Zahlungen der Schuldnerin führte.
- 2 Die Schuldnerin beantragte am xx.xx.2015 beim Amtsgericht (AG), das Insolvenzverfahren über ihr Vermögen zu eröffnen. Das AG Duisburg bestellte den Kläger und Revisionskläger (Kläger) zum vorläufigen Insolvenzverwalter und ordnete unter anderem an, dass Verfügungen der Schuldnerin über Gegenstände ihres Vermögens nur noch mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam seien (§ 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Alternative 2 der Insolvenzordnung --InsO--).
- 3 Mit Beschluss vom xx.02.2016 eröffnete das AG das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Schuldnerin und bestellte den Kläger zum Insolvenzverwalter. Dieser übertrug den Geschäftsbetrieb der Schuldnerin mit Wirkung zum xx.02.2016 auf die B-GmbH.
- 4 Auf die vom Kläger für die Schuldnerin abgegebenen Stromsteueranmeldungen für das Kalenderjahr 2015 und für den Zeitraum vom 01.01.2016 bis zum xx.02.2016 setzte das HZA ihm gegenüber Stromsteuer fest, die vom Kläger

als Masseverbindlichkeit anerkannt und --soweit ersichtlich-- bezahlt wurde.

- 5 Das HZA forderte den Kläger mit Leistungsgebot vom 11.07.2017 auf, insgesamt ... € Säumniszuschläge zur Stromsteuer wegen nicht zum Fälligkeitstag entrichteter Stromsteuer zu zahlen. Das HZA verringerte --nach Einwänden des Klägers-- mit Bescheid vom 29.01.2020 die Höhe der geforderten Säumniszuschläge auf insgesamt ... €.
- 6 Hiergegen legte der Kläger erfolglos Einspruch ein.
- 7 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage insoweit statt, als für den Vorauszahlungsbetrag für den Monat Februar 2016 Säumniszuschläge von mehr als ... € geltend gemacht worden sind; im Übrigen wies es die Klage ab. Zur Begründung führte es aus, dass das HZA die streitigen Säumniszuschläge dem Grunde nach zu Recht als sonstige Masseverbindlichkeiten im Sinne des § 55 Abs. 4 InsO in der ab 01.04.2012 geltenden Fassung des Gesetzes zur Verbesserung der Eingliederungschancen am Arbeitsmarkt vom 20.12.2011 (BGBl I 2011, 2854) --InsO a.F.-- vom Kläger gefordert habe. § 55 Abs. 4 InsO a.F. unterfielen auch Verbrauchsteuern sowie die diesen zugrundeliegenden Säumniszuschläge. Die den Säumniszuschlägen zugrundeliegenden Verbindlichkeiten der Schuldnerin aus dem Steuerschuldverhältnis seien --mit Ausnahme der auf den stattgebenden Teil des FG-Urteils entfallenden Säumniszuschläge-- mit Zustimmung des Klägers als vorläufigem Insolvenzverwalter entstanden. Der Begriff der Zustimmung sei weit auszulegen; es reiche aus, dass der Kläger nicht bestritten habe, mit der Fortführung des Geschäftsbetriebs der Schuldnerin durch diese einverstanden gewesen zu sein. Allerdings fehle ab der Übertragung des Geschäftsbetriebs der Schuldnerin auf die B-GmbH am xx.02.2016 die Zustimmung; insoweit sei der Klage stattzugeben. § 55 Abs. 4 InsO a.F. sei schließlich weder verfassungs- noch unionsrechtswidrig.
- 8 Mit seiner Revision rügt der Kläger, das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die geforderten Säumniszuschläge zur Stromsteuer Masseverbindlichkeiten im Sinne des § 55 Abs. 4 InsO a.F. darstellten. Die Stromsteuer werde von der Norm nicht erfasst, weil sie ohne Zustimmung des Insolvenzverwalters entstehe und daher nicht vom Regelungsgehalt der Vorschrift erfasst werde. Die Produktion von Strom zur eigenen Verwendung könne nicht als Zustimmung im Sinne von § 55 Abs. 4 InsO a.F. angesehen werden. Die Verwendung sichere der Schuldnerin die Existenz und könne daher nicht eingestellt werden. Der Kläger würde sich überdies Regressansprüchen aussetzen, würde er den Geschäftsbetrieb einstellen. Auch erfolge der Stromverbrauch ohne Zustimmung des Klägers, da die Stromentnahme lediglich ein faktischer Akt sei, der keiner Zustimmung des Klägers bedürfe. Ferner stelle die Stromsteuer aufgrund des nicht zur eigenen Verwendung produzierten Stroms keine sonstige Masseverbindlichkeit dar, weil die Produktion im Eigeninteresse erfolge und damit gemäß § 9b Abs. 1 Satz 1 des Stromsteuergesetzes (StromStG) teilweise privilegiert sei. Der Kläger ist weiter der Ansicht, dass Säumniszuschläge nicht durch den vorläufigen Insolvenzverwalter begründet seien, sondern kraft Gesetzes durch die Nichtzahlung der Steuerschuld entstünden. Schließlich verstoße § 55 Abs. 4 InsO a.F. im Hinblick auf die Ungleichbehandlung von Verbindlichkeiten aus dem Steuerschuldverhältnis im Insolvenzverfahren in Eigenverwaltung und im Regelinsolvenzverfahren gegen Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG). Dementsprechend habe der Gesetzgeber den nachträglich als verfassungswidrig erachteten § 55 Abs. 4 InsO a.F. neu geregelt.
- 9 Der Kläger hat keinen ausdrücklichen Antrag gestellt.
- 10 Das HZA beantragt sinngemäß, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 11 Das HZA hat das Fehlen eines ausdrücklichen Antrags beanstandet; die Revision sei daher bereits unzulässig (§ 120 Abs. 3 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Jedenfalls sei sie aber unbegründet. Denn die Vorentscheidung sei zutreffend.

## Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist zulässig und begründet (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO).
- 13 1. Der Zulässigkeit der Revision steht nicht entgegen, dass der Kläger innerhalb der Revisionsbegründungsfrist (§ 120 Abs. 2 FGO) keinen förmlichen Revisionsantrag gestellt hat. Denn es ist durch die Revisionsbegründung hinreichend deutlich erkennbar, inwieweit sich der Kläger durch das angefochtene FG-Urteil beschwert fühlt

--nämlich in dem Umfang, in dem das FG seine Klage abgewiesen hat-- und er dessen Aufhebung begehrt (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22.10.2015 - IV R 7/13, BFHE 251, 335, BStBl II 2016, 219, Rz 15 ff.; vom 26.08.2020 - II R 6/19, BFHE 269, 399, BStBl II 2021, 592, Rz 11, und vom 07.08.2024 - IV R 9/22, BFHE 284, 466, BStBl II 2025, 102, Rz 24 ff.).

- 14** 2. Die Revision ist begründet. Die Vorentscheidung verletzt Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO), weil das FG im Streitfall die Säumniszuschläge zu Unrecht als sonstige Masseverbindlichkeit im Sinne von § 55 Abs. 4 InsO a.F. qualifiziert hat. Die Vorentscheidung sowie das Leistungsgebot des HZA vom 11.07.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12.11.2020 sind daher aufzuheben (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO).
- 15** a) Der Kläger wendet sich vorliegend zutreffend gegen das Leistungsgebot vom 11.07.2017.
- 16** Werden Säumniszuschläge --wie vorliegend-- nicht zusammen mit der Steuer beigetrieben, bedarf es für den Beginn der Vollstreckung abweichend von § 254 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) eines Leistungsgebots. Einwendungen gegen die Einordnung der Forderung als Masseverbindlichkeit oder Insolvenzforderung sind im Wege des Einspruchs beziehungsweise der Klage gegen das Leistungsgebot geltend zu machen (vgl. auch Loose in Tipke/Kruse, § 254 AO Rz 26), welches als Verwaltungsakt im Sinne des § 118 Satz 1 AO zu qualifizieren ist (BFH-Beschluss vom 31.10.1975 - VIII B 14/74, BFHE 117, 215, BStBl II 1976, 258, unter II.2.b; vgl. auch Loose in Tipke/Kruse, § 254 AO Rz 5; Jatzke in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 254 AO Rz 41). Hierdurch wird der Verpflichtung zur Gewährung effektiven Rechtsschutzes (Art. 19 Abs. 4 GG) entsprochen.
- 17** b) Im Einklang mit der Rechtsprechung des BFH geht das FG im Ausgangspunkt zutreffend davon aus, dass keine Zweifel an der vom Kläger gerügten Verfassungs- und Unionsrechtmäßigkeit des § 55 Abs. 4 InsO a.F. bestehen (Senatsbeschluss vom 01.08.2017 - VII R 16/15, Rz 16, m.w.N.; BFH-Urteil vom 07.05.2020 - V R 14/19, BFHE 268, 512, Rz 28 ff.).
- 18** c) Bei der Einordnung der mit dem Leistungsgebot vom 11.07.2017 geforderten Säumniszuschläge als sonstige Masseverbindlichkeit im Sinne des § 55 Abs. 4 InsO a.F. geht das FG hingegen von fehlerhaften Rechtsgrundsätzen aus.
- 19** aa) Nach § 55 Abs. 4 InsO a.F. gelten Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners aus dem Steuerschuldverhältnis, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sind, nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeit.
- 20** bb) Grundsätzlich kann es sich bei Säumniszuschlägen zur Stromsteuer um Masseverbindlichkeiten handeln.
- 21** (1) Säumniszuschläge auf Steuerverbindlichkeiten unterfallen dem Grunde nach § 55 Abs. 4 InsO a.F., wenn die Steuerverbindlichkeiten ihrerseits Masseverbindlichkeiten darstellen (vgl. Senatsurteil vom 17.09.2019 - VII R 31/18, BFHE 266, 113, BStBl II 2023, 221, Rz 36; Beschluss des Oberverwaltungsgerichts Lüneburg vom 16.05.2022 - 8 LC 134/20, Rz 85; vgl. auch Loose in Tipke/Kruse, § 251 AO Rz 80; Heuermann in HHSp, § 240 AO Rz 97).
- 22** Der Einordnung der Säumniszuschläge als Masseverbindlichkeit steht nicht entgegen, dass Säumniszuschläge kraft Gesetzes durch die Nichtzahlung der fälligen Steuerschuld entstehen. Denn dies trifft auf alle Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis zu (§ 38 AO).
- 23** (2) § 55 Abs. 4 InsO a.F. erfasst --wie das FG zutreffend annimmt-- grundsätzlich auch Verbindlichkeiten aus Stromsteuer. Durch die Rechtsprechung des erkennenden Senats wurde bereits klargestellt, dass durch die Verwendung des Wortes "Steuerschuldverhältnis" in § 55 Abs. 4 InsO a.F. auf § 37 Abs. 1 AO verwiesen wird, sodass die Norm für sämtliche Steuerarten gilt (Senatsurteil vom 13.12.2022 - VII R 49/20, BFHE 279, 10, Rz 22; vgl. auch Uhlenbruck/Sinz, Insolvenzordnung, 16. Aufl., § 55 Rz 107; MüKoInsO/Langer, 5. Aufl., § 55 Rz 240; BeckOK InsO/Erdmann, 41. Ed. 01.11.2025, InsO § 55 Rz 70). Eine Beschränkung des Anwendungsbereichs auf bestimmte Steuerarten, insbesondere die Umsatzsteuer, lässt sich weder dem weit gefassten Wortlaut der Vorschrift noch der in Bezug genommenen Legaldefinition in § 37 Abs. 1 AO entnehmen (a.A. Nawroth, Zeitschrift für das gesamte Insolvenz- und Sanierungsrecht 2011, 107; Karsten Schmidt/Thole, InsO, 20. Aufl., § 55 Rz 46). Auch vor dem Hintergrund der Änderung des § 55 Abs. 4 InsO a.F. durch das Sanierungs- und Insolvenzrechtsfortentwicklungsgesetz vom 22.12.2020 (BGBl I 2020, 3256) ist keine andere Sichtweise geboten (Senatsurteil vom 13.12.2022 - VII R 49/20, BFHE 279, 10, Rz 23). Im Gegenteil kam es dem Gesetzgeber im Hinblick auf das Ziel der Haushaltskonsolidierung darauf an, mit den Änderungen die Position der öffentlichen Hand als

"Zwangsgläubiger" im Insolvenzverfahren gegenüber abgesicherten Insolvenzgläubigern zu verbessern (BRDrucks 532/10, S. 51).

- 24** Schließlich lässt sich auch dem Tatbestandsmerkmal der Zustimmung keine Beschränkung auf bestimmte Steuerarten entnehmen. Dieses Tatbestandsmerkmal stellt keine qualitativen Anforderungen an die von § 55 Abs. 4 InsO a.F. erfassten Steuerarten auf. Das zeigt sich bereits daran, dass Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis kraft Gesetzes entstehen (§ 38 AO), ohne dass es hierzu einer Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters im Sinne des § 182 des Bürgerlichen Gesetzbuchs bedarf (vgl. MüKInsO/Langer, 5. Aufl., § 55 Rz 245).
- 25** cc) Derartige Steuerverbindlichkeiten stellen jedoch im konkreten Einzelfall nur dann eine Masseverbindlichkeit dar, wenn sie aus dem Steuerschuldverhältnis von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sind. Die Regelung des § 55 Abs. 4 InsO a.F. betrifft dabei nur Handlungen des vorläufigen Insolvenzverwalters ohne Verwaltungs- und Verfügungsbefugnisse (sogenannter "schwacher" vorläufiger Insolvenzverwalter, vgl. Uhlenbruck/Sinz, Insolvenzordnung, 15. Aufl. 2019, § 55 Rz 108).
- 26** (1) Die konkrete Steuerverbindlichkeit muss einerseits nach Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters begründet worden sein. In diesem Zusammenhang ist es naheliegend, für die Begriffsbestimmung "begründet" dieselben Maßstäbe wie bei § 38 InsO anzuwenden, der ebenfalls diese Formulierung enthält. Entscheidend ist folglich, wann der Rechtsgrund für den Anspruch gelegt worden ist (Senatsurteil vom 13.12.2022 - VII R 49/20, BFHE 279, 10, Rz 27; BFH-Urteil vom 16.05.2013 - IV R 23/11, BFHE 241, 233, BStBl II 2013, 759, Rz 18 f.). Der Rechtsgrund für einen Steueranspruch ist gelegt, wenn der gesetzliche (Besteuerungs-)Tatbestand verwirklicht wird (Senatsurteil vom 12.06.2018 - VII R 2/17, Rz 19).
- 27** Für das Vorliegen einer Masseverbindlichkeit darf der Rechtsgrund für einen Steueranspruch erst nach der Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters gelegt sein, da dieser vorher keine Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners aus dem Steuerschuldverhältnis begründen beziehungsweise nicht auf das Verhalten des Schuldners einwirken kann.
- 28** Für den Stromsteueranspruch kommt es mithin darauf an, wann der Versorger oder die Letztverbraucher den Strom zum Verbrauch aus dem Versorgungsnetz entnommen haben. Denn durch den Realakt der Entnahme, der nach § 5 Abs. 1 StromStG zur Steuerentstehung führt, wird der Stromsteueranspruch insolvenzrechtlich begründet (Jatzke in HHSp, § 251 AO Rz 408 und 410).
- 29** (2) Andererseits muss die Begründung der Steuerverbindlichkeit mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters erfolgt sein, wenn dieser die Verbindlichkeit nicht selbst begründet hat. Der Begriff der Zustimmung in § 55 Abs. 4 InsO a.F. ist gesetzlich nicht definiert.
- 30** (a) Soweit das FG im Einklang mit Teilen der zum Entscheidungszeitpunkt vertretenen Literatur (vgl. MüKInsO/Hefermehl, 4. Aufl., § 55 Rz 245; BeckOK InsO/Erdmann, 29. Ed. 15.01.2022, § 55 InsO Rz 72) angenommen hat, dass der Begriff der Zustimmung in einem weiten Sinne zu verstehen ist und die Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters deshalb auch durch konkludentes Handeln (zum Beispiel Tun, Dulden, Unterlassen) erfolgen kann, hat der Senat in seiner neueren Rechtsprechung diesem weiten Begriffsverständnis eine Absage erteilt. Denn eine derart weite Auslegung würde zu einer zu weitgehenden Besserstellung des Fiskus gegenüber anderen Gläubigern führen und widerspräche daher dem Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung (Senatsurteil vom 13.12.2022 - VII R 49/20, BFHE 279, 10, Rz 37).
- 31** (b) Maßgeblich ist damit eine rechtlich relevante Mitwirkung im Rahmen der insolvenzrechtlichen Befugnisse. Nach der Rechtsprechung der Umsatzsteuersenate des BFH --der sich der erkennende Senat angeschlossen hat-- werden Verbindlichkeiten vom vorläufigen Insolvenzverwalter oder vom Schuldner mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters nur im Rahmen der für den vorläufigen Insolvenzverwalter bestehenden rechtlichen Befugnisse begründet (vgl. BFH-Urteil vom 24.09.2014 - V R 48/13, BFHE 247, 460, BStBl II 2015, 506, Rz 15; Senatsurteil vom 13.12.2022 - VII R 49/20, BFHE 279, 10, Rz 30). Es begründet also nicht jegliche Handlung des vorläufigen Insolvenzverwalters nach seiner Bestellung eine Masseverbindlichkeit; Verbindlichkeiten aus dem Steuerschuldverhältnis, die allein vom Schuldner begründet werden und nicht im Zusammenhang mit einer Tätigkeit des vorläufigen Insolvenzverwalters stehen, werden nicht erfasst (Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 22.11.2018 - IX ZR 167/16, BGHZ 220, 243, Rz 22). Liegt keine ausdrückliche Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters vor, kann auf einen fehlenden Widerspruch nur in dem Umfang abgestellt werden, als ein Recht zum Widerspruch besteht (BFH-Urteil vom 24.09.2014 - V R 48/13, BFHE 247, 460, BStBl II 2015, 506, Rz 17). Eine

lediglich zeitliche Verbindlichkeitenbegründung nach der Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters reicht für die Entstehung einer Masseverbindlichkeit allein mithin nicht aus (so noch Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 17.01.2012, BStBl I 2012, 120, Rz 11).

- 32** Auch eine tatsächliche Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters zu einer faktischen Unternehmensfortführung ist unerheblich (vgl. BFH-Urteil vom 28.05.2020 - V R 2/20, BFHE 268, 519, Rz 16).
- 33** (c) Dieses Normverständnis leitet sich aus dem innersystematischen Zusammenhang des § 55 InsO ab. Wenn es für die Begründung von Masseverbindlichkeiten nach der Grundregelung des § 55 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 InsO auf die rechtlichen Befugnisse des Insolvenzverwalters beziehungsweise des starken vorläufigen Verwalters ankommt, muss dies erst recht für die Begründung von Masseverbindlichkeiten durch einen schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter gelten. Diese systematische Überlegung schafft eine gleichheitsgerechte Auslegung der Vorschrift. Denn der Zustimmungsvorbehalt (§ 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Alternative 2 InsO) bezieht sich nur auf Verfügungs-, nicht dagegen auf Verpflichtungsgeschäfte (Schulze in Wäger, UStG, 3. Aufl., Anh. zu § 18 Rz 118.1). Der schwache vorläufige Insolvenzverwalter vermag den Abschluss rechtswirksamer Verpflichtungsverträge nicht zu verhindern, selbst wenn diese gegebenenfalls eine Vermögensbelastung mit sich bringen (vgl. BGH-Urteile vom 18.07.2002 - IX ZR 195/01, BGHZ 151, 353, unter III.2.c bb, und vom 10.12.2009 - IX ZR 1/09, Zeitschrift für Wirtschaftsrecht --ZIP-- 2010, 138 [Rz 26]; vgl. ferner MüKInsO/Langer, 5. Aufl., § 55 Rz 221). Der (schwache) vorläufige Insolvenzverwalter tritt also nicht an die Stelle, sondern an die Seite des Schuldners (Schulze in Wäger, UStG, 3. Aufl., Anh. zu § 18 Rz 112.1).
- 34** (d) Verfügungen in diesem Sinne sind alle Rechtshandlungen, die unmittelbar auf das Vermögen des Schuldners einwirken, zum Beispiel Zahlungen des Schuldners (BGH-Urteil vom 25.10.2007 - IX ZR 217/06, BGHZ 174, 84, unter II.1.e bb) und die Abtretung von Forderungen (BGH-Urteil vom 10.12.2009 - IX ZR 1/09, ZIP 2010, 138, unter II.2.a). Es werden also solche Rechtsgeschäfte erfasst, durch die unmittelbar ein Recht begründet, übertragen, belastet, aufgehoben oder sonst wie in seinem Inhalt verändert wird (BGH-Urteil vom 10.12.2009 - IX ZR 1/09, ZIP 2010, 138, unter II.2.b).
- 35** dd) Nach diesen Maßstäben wurden die den Säumniszuschlägen hier zugrunde liegenden Stromsteuerverbindlichkeiten zwar im maßgeblichen Zeitraum begründet, da sie nach den Feststellungen des FG auf Entnahmen nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens beruhen. Die Stromsteuerverbindlichkeiten und damit auch die Säumniszuschläge hierauf sind aber dennoch keine Masseverbindlichkeit im Sinne von § 55 Abs. 4 InsO a.F., weil die Entnahme des Stroms kein Verfügungsgeschäft darstellt und nicht im Zusammenhang mit einer Tätigkeit oder einer Aufgabe des vorläufigen Insolvenzverwalters stand. Vielmehr handelt es sich bei den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Stromsteuerverbindlichkeiten um Insolvenzforderungen nach § 38 InsO; es gilt der Vorrang des Insolvenzverfahrens (§ 251 Abs. 2 Satz 1 AO, § 87 InsO). Das HZA hätte die Forderungen zu ihrer Durchsetzung zur Insolvenztabelle anmelden müssen.
- 36** (1) Unerheblich ist, ob es der Kläger unterlassen hat, der Fortführung des Geschäftsbetriebs der Schuldnerin, der Stromentnahme durch die Schuldnerin zum Selbstverbrauch oder der Lieferung des Stroms in das Versorgungsnetz zu widersprechen. Im Streitfall handelt es sich beim Kläger um einen schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter, weil der Schuldnerin kein allgemeines Verfügungsverbot auferlegt worden ist (§ 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Alternative 1, § 22 Abs. 1 InsO). Aufgrund der beschränkten Befugnisse des vorläufigen schwachen Insolvenzverwalters wäre eine derartige Einflussnahme von Rechts wegen als unverbindlich anzusehen (BGH-Urteil vom 18.07.2002 - IX ZR 195/01, BGHZ 151, 353, unter III.2.c bb) und könnte nicht die Annahme einer Zustimmung im Sinne von § 55 Abs. 4 InsO a.F. rechtfertigen. Denn bei der Entnahme des Stroms handelt es sich nicht um eine rechtsgeschäftliche Verfügung, sondern um einen Realakt (vgl. Senatsbeschlüsse vom 24.02.2016 - VII R 7/15, BFHE 252, 568, Rz 9, und vom 20.06.2023 - VII R 2/21, Rz 23). Der Kläger war also rechtlich nicht dazu befugt, der Schuldnerin die Fortführung des Geschäftsbetriebs, die Stromentnahme zum Selbstverbrauch oder das Leisten von Strom zu untersagen.
- 37** (2) Es kommt ferner nicht darauf an, ob die Stromsteuerverbindlichkeiten auf von der Schuldnerin selbstverbrauchtem Strom oder auf von der Schuldnerin an Letztverbraucher geleistetem Strom (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Alternative 1 StromStG) beruhen, den diese in den Streitjahren aus dem Versorgungsnetz entnommen haben, und wann die entsprechenden Stromversorgungsverträge von der Schuldnerin abgeschlossen wurden. Denn ebenso wenig, wie ein schwacher vorläufiger Insolvenzverwalter im Rahmen der vorläufigen Insolvenz nicht befugt ist, bestehende Energielieferverträge gemäß § 103 InsO zu kündigen (Neumann in Gosch, AO § 251 Rz 176), kann er verhindern, dass der Schuldner neue Energielieferverträge eingeht. Soweit es in der Senatsentscheidung vom

13.12.2022 - VII R 49/20 (BFHE 279, 10, Rz 38, 50) heißt, dass Masseverbindlichkeiten nur aus Neugeschäften entstehen können, bedeutet das nämlich nicht, dass sie bei jedem Neugeschäft auch tatsächlich entstehen. Vielmehr kommt es auch hier darauf an, dass der vorläufige Insolvenzverwalter im Rahmen seiner rechtlichen Möglichkeiten an ihnen mitgewirkt hat.

**38** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)