



BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 199/19

Verkündet am:
1. Oktober 2020
Kluckow
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein
BGHR: ja

InsO § 302 Nr. 1 Fall 3; BZRG § 51 Abs. 1

Eine Verbindlichkeit aus einem Steuerschuldverhältnis ist auch dann von der Restschuldbefreiung ausgenommen, wenn die Eintragung über die Verurteilung wegen einer Steuerstraftat nach §§ 370, 373 oder § 374 AO, welche im Zusammenhang mit dem Steuerschuldverhältnis steht, im Bundeszentralregister getilgt worden oder zu tilgen ist.

InsO § 302 Nr. 1 Fall 3; AO § 37 Abs. 1, § 3 Abs. 4

Säumniszuschläge und Zinsforderungen nehmen als steuerliche Nebenleistungen an der Privilegierung der Hauptforderung teil.

BGH, Urteil vom 1. Oktober 2020 - IX ZR 199/19 - OLG Karlsruhe
LG Karlsruhe

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 1. Oktober 2020 durch den Vorsitzenden Richter Grupp, die Richterinnen Lohmann, Möhring, den Richter Dr. Schultz und die Richterin Dr. Selbmann

für Recht erkannt:

Die Revision gegen das Urteil des 19. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Karlsruhe vom 16. Juli 2019 wird auf Kosten des Klägers zurückgewiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

- 1 Der Kläger wurde am 4. Februar 1999 wegen Steuerhehlerei in fünf Fällen zu einer Freiheitsstrafe von drei Jahren verurteilt. Die Strafe wurde durch Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 20. September 2000 auf zwei Jahre und neun Monate reduziert. Am 16. Februar 2017 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Klägers eröffnet und festgestellt, dass er Restschuldbefreiung erlangt, wenn er den Obliegenheiten des § 295 InsO nachkommt und die Voraussetzungen für eine Versagung nach den §§ 290, 297 bis 298 InsO nicht vorliegen. Das Insolvenzverfahren dauert an. Die Bundesrepublik Deutschland, die Beklagte, meldete aus dem Bescheid des Hauptzollamts Karlsruhe vom 10. Oktober 1995 Forderungen wegen Zöllen und Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 3.022.492,19 €, wegen Säumniszuschlägen in Höhe von 332.548,50 € und aus dem Bescheid vom 6. Juli 2001 wegen Zinsen in Höhe von 1.057.288,24 € zur Tabelle an. Weiter beantragte sie, dass die angemeldeten Forderungen von der

Restschuldbefreiung ausgenommen sein sollten, weil der Kläger im Zusammenhang damit wegen gewerbsmäßiger Steuerhehlerei verurteilt worden sei. Die Forderungen wurden unter den laufenden Nummern 1 und 2 zur Tabelle mit dem "Rechtsgrund einer Steuerstraftat des Schuldners nach den §§ 370, 373 oder § 374 AO" zur Tabelle festgestellt. Der Kläger widersprach dem Forderungsgrund nach § 175 Abs. 2 InsO.

- 2 Der Kläger hat, soweit noch streitgegenständlich, beantragt festzustellen, dass die von der Beklagten angemeldeten und zur Tabelle festgestellten Forderungen nicht gemäß § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO von der Restschuldbefreiung ausgenommen sind. Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Das Berufungsgericht hat die Berufung des Klägers zurückgewiesen. Mit der vom Berufungsgericht zugelassenen Revision erstrebt der Kläger die beantragte Feststellung.

Entscheidungsgründe:

- 3 Die Revision hat keinen Erfolg.

I.

- 4 Das Berufungsgericht hat - soweit noch streitgegenständlich - ausgeführt: Dem Kläger stehe kein Anspruch gegen die Beklagte auf die Feststellung zu, dass die zur Insolvenztabelle angemeldeten Forderungen gemäß § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO nicht von der Restschuldbefreiung ausgenommen seien. Die streitgegenständlichen Forderungen der Beklagten seien nach dieser Regelung von der

Restschuldbefreiung ausgenommen. Hinsichtlich der unter der laufenden Nummer 1 festgestellten Forderung (Steuerschuld und Säumniszuschläge) lägen die Voraussetzungen des § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO infolge der strafrechtlichen Verurteilung des Klägers unstreitig vor. Dem stehe § 51 Abs. 1 Bundeszentralregistergesetz (fortan: BZRG) nicht entgegen, welcher im Rahmen des § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO nicht anwendbar sei beziehungsweise nach § 51 Abs. 2 BZRG nicht eingreife. Eine einschränkende Auslegung des § 302 Abs. 1 Fall 3 InsO sei nicht aus anderen Gründen veranlasst. Die Voraussetzungen dieser Regelung seien für die zur Tabelle angemeldete Zinsforderung der Beklagten (laufende Nummer 2) erfüllt. Zu den Verbindlichkeiten aus dem Steuerschuldverhältnis gehörten nach § 37 Abs. 1 und § 3 Abs. 4 Abgabenordnung (fortan: AO) nicht nur der Steueranspruch selbst, sondern auch die steuerrechtlichen Nebenforderungen, zu welchen auch die Zinsen gehörten. Der Zinsanspruch müsse keinen eigenen Unrechtsgehalt aufweisen.

II.

- 5 Diese Ausführungen halten rechtlicher Nachprüfung stand. Der Kläger hat keinen Anspruch auf die Feststellung, dass die von der Beklagten angemeldeten Forderungen aus dem Steuerschuldverhältnis (Steuerforderungen und Nebenforderungen) keine nach § 302 Nr.1 Fall 3 InsO ausgenommenen Forderungen sind.
- 6 1. Der Bundesgerichtshof hat nicht zu prüfen, ob der beschrittene Rechtsweg zu den ordentlichen Gerichten zulässig war (§ 17a Abs. 5 GVG).

7 2. Die unter der laufenden Nummer 1 festgestellten Steuerforderungen in
Höhe von 3.022.492,19 € sind gemäß § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO von der Rest-
schuldbefreiung ausgenommen.

8 a) Auf das Verfahren sind die Vorschriften der Insolvenzordnung in der ab
dem 1. Juli 2014 geltenden Fassung anzuwenden (Art. 103h EGIInsO). Der Insol-
venzantrag ist nach dem 1. Juli 2014 gestellt worden.

9 b) Nach § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO werden Verbindlichkeiten des Schuldners
aus einem Steuerschuldverhältnis von der Erteilung der Restschuldbefreiung
nicht berührt, sofern der Schuldner im Zusammenhang damit wegen einer Steu-
erstraftat nach den §§ 370, 373 oder 374 AO rechtskräftig verurteilt worden ist;
der Gläubiger hat die entsprechende Forderung unter Angabe dieses Rechts-
grundes nach § 174 Abs. 2 InsO anzumelden. Diese Voraussetzungen liegen
hier vor.

10 aa) Bei den Steuerforderungen der Beklagten (Einfuhrumsatzsteuer und
Zoll) handelt es sich um Verbindlichkeiten des Schuldners aus einem Steuer-
schuldverhältnis, in dessen Zusammenhang er wegen einer Steuerstraftat nach
§ 374 AO rechtskräftig verurteilt worden ist. Der strafrechtlichen Verurteilung des
Klägers wegen Steuerhhelei gemäß § 374 AO lagen unstreitig die Steuerforde-
rungen zugrunde, welche die Beklagte zur Tabelle angemeldet hat. Dies ergibt
sich zudem aus den von der Beklagten vorgelegten Urkunden (Strafurteil vom
4. Februar 1999; Steueränderungsbescheid vom 6. März 2001 unter Berücksich-
tigung des streitgegenständlichen Strafurteils; Berechnung der Restschuld zum
19. April 2017). Auch hat die Beklagte die entsprechende Forderung unter An-
gabe dieses Rechtsgrundes nach § 174 Abs. 2 InsO zur Tabelle angemeldet.

11 bb) Entgegen der Ansicht der Revision musste das Berufungsgericht nicht eigenständig feststellen, dass der Kläger im Zusammenhang mit den angemeldeten Forderungen, welchen er nicht widersprochen hat, eine Steuerstraftat nach § 374 AO begangen hat. Ausweislich des insoweit eindeutigen Gesetzeswortlauts hat der Gesetzgeber allein auf die rechtskräftige Verurteilung wegen der in § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO genannten Steuerstraftaten abgestellt. Er hat die rechtskräftige Verurteilung in den Gesetzestext aufgenommen, um "dem Gericht" die Prüfung der Voraussetzungen der Steuerstraftat zu ersparen (BT-Drucks. 17/11268, S. 32). Gegenstand der insolvenzgerichtlichen Prüfung im Anmelde- und Prüfungsverfahren ist nicht die Qualifikation der Forderung. Die Überprüfung erfolgt erst nach einem Widerspruch des Schuldners, der sich auch auf das angemeldete Attribut beschränken kann, in einem Feststellungsprozess. Erst in einem solchen Prozess wird die in den Gesetzesmaterialien erwähnte Prüfungersparnis relevant (Jaeger/Preuß, InsO, 2020, § 302 Rn. 23). Danach sind die Zivilgerichte im Feststellungsprozess an die strafrechtliche Entscheidung gebunden (BFHE 262, 208 Rn. 17; Wenzel in Kübler/Prütting/Bork, InsO, 2019, § 302 Rn. 14; MünchKomm-InsO/Stephan, 4. Aufl., § 302 Rn. 37; Schmidt/Henning, InsO, 19. Aufl., § 302 Rn. 8; HK-InsO/Waltenberger, 10. Aufl., § 302 Rn. 26; Dornblüth/Pape, ZInsO 2014, 1625, 1633).

12 c) Die Regelung des § 51 BZRG, wonach die Tat und die Verurteilung der betroffenen Person im Rechtsverkehr nicht mehr vorgehalten und nicht zu ihrem Nachteil verwertet werden dürfen, wenn die Eintragung über eine Verurteilung im Register getilgt worden oder zu tilgen ist, steht der Anwendung des § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO nicht entgegen. Die insolvenzrechtliche Nachhaftung aus § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO wird durch § 51 Abs. 1 BZRG zeitlich nicht beschränkt.

- 13 aa) In der Literatur wird allerdings die Ansicht vertreten, wegen des Verwertungsverbots aus § 51 BZRG dürfe im Rahmen des § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO eine Verurteilung nach der Tilgung aus dem Register oder nach Tilgungsreife nicht mehr zum Nachteil des Betroffenen verwertet werden (MünchKomm-InsO/Stephan, 4. Aufl., § 302 Rn. 35; FK-InsO/Ahrens, 9. Aufl., § 302 Rn. 114; Schmidt/Henning, InsO, 19. Aufl., § 302 Rn. 8; Fuchs, VIA 2018, 25, 27; Schinkel, ZVI 2019, 173, 177). Andere meinen, trotz Tilgung der Eintragung im Bundeszentralregister liege weiterhin eine Verurteilung nach § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO vor (BFHE 262, 208 Rn. 24). Die Rechtsfolge des § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO habe für sich genommen keinen Sanktionscharakter. Das Erfordernis der rechtskräftigen Verurteilung diene in diesem Zusammenhang der erleichterten Prüfung, ob eine Steuerstraftat vorliegt (Jaeger/Preuß, InsO, 2020, § 302 Rn. 22; BeckOK-InsO/Riedel, 2020, § 302 Rn. 21).
- 14 bb) § 51 Abs. 1 BZRG findet im Rahmen des § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO keine Anwendung.
- 15 (1) Durch die Regelung in § 51 Abs. 1 BZRG wird der Betroffene vom Strafmakel, welcher mit einer Verurteilung verbunden ist, befreit. Die Vorschrift gilt nicht nur für Gerichte, sondern auch für alle Verwaltungsbehörden. Durch diese umfassende Wirkung der Tilgung wird die Stigmatisierung des Verurteilten endgültig beseitigt (Tolzmann, BZRG, 5. Aufl., § 51 Rn. 5). Das Vorhalte- und Verwertungsverbot des § 51 Abs. 1 BZRG gilt für alle Bereiche des Rechtsverkehrs (Tolzmann, aaO Rn. 19), neben dem Straf- und Verfahrensrecht auch für das Privat-, Arbeits-, Sozial- und Verwaltungsrecht (Tolzmann, aaO Rn. 21, 38).
- 16 (2) In vor dem 1. Juli 2014 beantragten Insolvenzverfahren wurden Steuerverbindlichkeiten auch dann von der Restschuldbefreiung erfasst, wenn sich

der Schuldner diesbezüglich einer Steuerhinterziehung oder einer Steuerhehlerei schuldig gemacht hatte. Denn diese stellen keine Verbindlichkeiten aus einer vorsätzlich begangenen unerlaubten Handlung dar (vgl. BFHE 222, 199, 201 f; BFHE 236, 488 Rn. 10). Der Gesetzgeber hielt diese Rechtslage, nach der sich Steuerstraftäter über den Weg der Restschuldbefreiung der sie treffenden Nachzahlungspflicht entziehen konnten, für unbefriedigend und ergänzte § 302 Nr. 1 InsO um den Fall 3. Mit der neuen Regelung sollen die "im Zusammenhang" mit den dort genannten Steuerstraftaten bestehenden Verbindlichkeiten von der Restschuldbefreiung ausgenommen werden. Nach Auffassung des Gesetzgebers rechtfertigt der Unrechtsgehalt der genannten Straftaten es, die in diesem Zusammenhang bestehenden Verbindlichkeiten des Schuldners dem unbegrenzten Nachforderungsrecht des Fiskus zu unterwerfen (BT-Drucks. 17/11268, S. 32).

- 17 Eine ausdrückliche Aussage zu § 51 Abs. 1 BZRG hat der Gesetzgeber nicht getroffen, weder im Gesetz selbst noch in den Gesetzesmaterialien. Doch hat er im gleichen Gesetzgebungsverfahren die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs aufgegriffen, wonach einem Schuldner in einschränkender Auslegung des nach dem Wortlaut zeitlich unbegrenzten § 290 Abs. 1 Nr. 1 InsO aF in Anlehnung an die Tilgungsvorschriften des Bundeszentralregistergesetzes (§ 46 Abs. 1 Nr. 1 BZRG) Restschuldbefreiung nicht mehr versagt werden darf, wenn Tilgungsreife bereits im Zeitpunkt des Eröffnungsantrags eingetreten war (BGH, Beschluss vom 16. Februar 2012 - IX ZB 113/11, NJW 2012, 1215 Rn. 16, 18 f mwN). § 290 Abs. 1 Nr. 1 InsO wurde neu gefasst und bestimmt, dass dem Schuldner Restschuldbefreiung zu versagen ist, wenn er in den letzten fünf Jahren vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach diesem Antrag wegen einer Insolvenzstraftat verurteilt worden ist. Dabei hat der Gesetzgeber § 46 BZRG ausdrücklich in den Blick genommen und die neu geschaffene

fünfjährige Frist aus § 34 BZRG, § 6 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 Buchst. b GmbHG und § 76 Abs. 3 Satz 2 Nr. 3 Buchst. b AktG abgeleitet (BT-Drucks. 17/11268, S. 26 f). Aus dem Umstand, dass der Gesetzgeber eine entsprechende zeitliche Beschränkung des Nachforderungsrechts in § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO nicht aufgenommen hat, sondern ausdrücklich ein unbegrenztes Nachforderungsrecht des Fiskus ermöglichen wollte, ergibt sich, dass diese speziellere Regelung der allgemeineren in § 51 Abs. 1 BZRG vorgeht (vgl. BGH, Beschluss vom 16. Februar 2012, aaO Rn. 19; BFHE 262, 208 Rn. 24; Lindwurm, AO-StB 2019, 2, 3).

18 d) Das Nachforderungsrecht des Fiskus aus § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO ist nicht aus anderen Gründen zeitlich zu beschränken.

19 aa) Allerdings kann das nur durch die Vorschriften der Verjährung (§§ 169 ff, 228 ff AO) zeitlich beschränkte insolvenzrechtliche Nachforderungsrecht aus § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO im Einzelfall zu Härten führen. Der Schuldner ist Steuerforderungen ausgesetzt, welche er im Laufe seines Lebens aus eigener Kraft möglicherweise nicht begleichen können. Die angestrebte Restschuldbefreiung ist für ihn nutzlos, wenn die Beklagte, wie in der Revisionsinstanz vortragen, die einzige Insolvenzgläubigerin ist, deren Steuerforderungen aber von der Restschuldbefreiung nach § 302 Nr. 1 InsO nicht umfasst sind. Zu einer solchen Konstellation kann es aber nicht nur bei den hier streitgegenständlichen Steuerforderungen, sondern auch bei den übrigen ausgenommenen Forderungen nach § 302 Nr. 1 Fall 1 und 2 InsO kommen. In all diesen Fällen besteht die Möglichkeit, dass der Schuldner von wesentlichen Schulden nicht befreit wird und Zeit seines Lebens - in den Grenzen der Verjährung nach §§ 194 ff BGB - der Inanspruchnahme durch seine Gläubiger ausgesetzt ist. Damit wird in diesen Fäl-

len das Ziel der Restschuldbefreiung nicht erreicht, dem Schuldner einen wirtschaftlichen Neubeginn zu ermöglichen (vgl. BGH, Urteil vom 25. Juni 2015 - IX ZR 199/14, NJW 2015, 3029 Rn. 9 mwN).

20 bb) Entgegen der Ansicht der Revision verstößt § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO deswegen weder gegen Art. 3 GG noch ist diese Regelung im Hinblick auf den Gleichheitsgrundsatz einschränkend auszulegen.

21 (1) Allerdings wird in der Literatur die Ansicht vertreten, § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO enthalte eine willkürliche Privilegierung bestimmter Steuerforderungen, die mit dem Gleichheitsgebot des Grundgesetzes nicht vereinbar sei (Wenzel in Kübler/Prütting/Bork, InsO, 2019, § 302 Rn. 13). Die Privilegierung der Steuerforderungen diene ausschließlich fiskalischen Partikularinteressen; ersichtlich werde eine Ungleichbehandlung gegenüber den sonstigen Insolvenzgläubigern, die kaum zu legitimieren sei (Ahrens, ZVI 2012, 122, 126; Dornblüth/Pape, ZInsO 2014, 1625, 1633; vgl. Schädlich/Deutschendorf, NWB 2018, 1756, 1758). Mit § 302 Nr. 1 Fall 2 und 3 InsO würden Vorrechte öffentlicher Kassen geschaffen, was zu einer Aushöhlung des Grundsatzes der Gläubigergleichbehandlung führe (Beck, ZVI 2012, 223, 231 f; Hofmeister, ZVI 2014, 247, 251; Grunicke, ZVI 2014, 361, 367; aA Waltenberger, ZInsO 2013, 1458, 1463; Geißler, ZInsO 2018, 1701, 1707; vgl. auch Graf-Schlicker/Kexel, InsO, 5. Aufl., § 302 Rn. 10).

22 (2) Rechtspolitisch mag die Ausweitung der privilegierten Forderungen angreifbar sein. Sie schränkt die Gläubigergleichbehandlung ein und entwertet die Restschuldbefreiung für bestimmte Schuldner. Ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz nach Art. 3 GG folgt daraus jedoch nicht.

- 23 (a) Dem Gesetzgeber lässt der Gleichheitssatz des Art. 3 GG einen weiten Bereich des Ermessens offen. Wenn ein Verstoß des Gesetzgebers gegen den Gleichheitssatz gerügt wird, kann nur geprüft werden, ob die äußersten Grenzen dieses Bereichs überschritten sind. Es ist aber nicht darüber zu befinden, ob der Gesetzgeber im Einzelnen die "zweckmäßigste", "vernünftigste" oder "gerechteste" Lösung gefunden hat (BVerfGE 3, 162, 182). Der Gleichheitssatz aus Art. 3 GG ist vor allem dann verletzt, wenn eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anders behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen könnten (BVerfGE 75, 166, 179).
- 24 (b) Die Erteilung der Restschuldbefreiung befindet sich grundsätzlich im Spannungsfeld zwischen dem Interesse der Gläubiger an einer möglichst umfangreichen Befriedigung und dem Interesse des Schuldners, zeitnah einen wirtschaftlichen Neuanfang zu schaffen und wieder am Wirtschaftsleben teilnehmen zu können. § 1 Satz 1 und 2 InsO normiert beide Ziele des Insolvenzverfahrens, nämlich einerseits die Gläubiger gemeinschaftlich zu befriedigen und andererseits dem redlichen Schuldner die Befreiung von seinen Verbindlichkeiten zu ermöglichen. § 302 InsO dient dabei dem Schutz bestimmter Gläubiger. Als materielle Grenze der Restschuldbefreiung privilegiert § 302 InsO Verbindlichkeiten, die von der schuldbefreienden Wirkung ausgenommen sind. Für diese bleibt trotz erteilter Restschuldbefreiung die Nachhaftung des § 201 Abs. 1 InsO bestehen. Gerechtfertigt ist die Nachhaftung nach § 302 Nr. 1 InsO in allen drei Fällen nach der Vorstellung des Gesetzgebers wegen ihres besonderen Unrechtsgehalts. Letztlich sind es Billigkeitsgesichtspunkte, die der gesetzlichen Regelung zu Grunde liegen. Das Gesetz hält es für unbillig, dass ein Schuldner von Verbindlichkeiten gegenüber einem Gläubiger befreit wird, den er vorsätzlich geschädigt

hat, aber auch, dass er von Steuerverbindlichkeiten befreit wird, wenn das damit verbundene Verhalten des Schuldners zu einer rechtskräftigen strafrechtlichen Verurteilung geführt hat (vgl. BGH, Urteil vom 25. Juni 2015 - IX ZR 199/14, NZI 2015, 858 Rn. 14; vgl. auch BGH, Urteil vom 21. Juni 2007 - IX ZR 29/06, NZI 2007, 532 Rn. 9; vom 16. November 2010 - VI ZR 17/10, NZI 2011, 64 Rn. 6). Die in diesem Zusammenhang erforderliche Abwägung der entgegenstehenden Interessen des Schuldners, einzelner Gläubiger privilegierter Forderungen und der Gläubigergesamtheit obliegt dem Gesetzgeber und unterliegt seiner normativen Gestaltungsfreiheit.

25 (c) Der Gesetzgeber hat mit der Regelung des § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO das ihm eingeräumte weite Ermessen nicht überschritten. Er durfte einen mit dem Unrechtsgehalt der Verbindlichkeiten aus einer vorsätzlich begangenen unerlaubten Handlung (§ 302 Nr. 1 Fall 1 InsO) vergleichbaren Unrechtsgehalt der Verbindlichkeiten aus Steuerschuldverhältnissen, welche im Zusammenhang mit einer rechtskräftigen strafrechtlichen Verurteilung nach §§ 370, 373, 374 AO stehen, also einer Verurteilung wegen vorsätzlicher Steuerhinterziehung, wegen vorsätzlichen gewerbsmäßigen, gewaltsamen und bandenmäßigen Schmuggels und wegen einer vorsätzlichen Steuerhehlerei, annehmen und den Fiskus wegen solcher Forderungen privilegieren. Es ist nicht willkürlich, dass der Gesetzgeber unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Schweregrade der Delikte nicht jeden anderen Steuerstraftatbestand in § 302 Abs. 1 Fall 3 InsO aufgenommen hat. Die Schaffung von Vorrechten und privilegierten Forderungen im Rahmen des dem Gesetzgeber eingeräumten Ermessens widerspricht dem Gleichheitssatz nicht. Letztlich ist es Sache des Gesetzgebers, die Grenzen der Restschuldbefreiung zu bestimmen (Dornblüth/Pape, ZInsO 2014, 1625, 1633).

- 26 Entsprechende Wertungen hat auch der europäische Gesetzgeber in Art. 23 Abs. 4 der Richtlinie über Restrukturierung und Insolvenz (Richtlinie (EU) 2019/1023 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Juni 2019) vorgenommen. Nach dieser Regelung können bestimmte Schuldenkategorien von der Entschuldung ausgenommen werden. Beispielhaft genannt werden Schulden, die aus strafrechtlichen Sanktionen entstanden sind oder damit in Verbindung stehen, aus deliktischer Haftung entstandene Schulden und Schulden bezüglich Unterhaltspflichten. Mithin entsprechen die Ausnahmetatbestände des § 302 InsO den europarechtlichen Vorgaben (vgl. Jaeger/Preuß, InsO, 2020, § 302 Rn. 1).
- 27 (d) Die Privilegierung der genannten Steuerforderungen ist auch nicht unverhältnismäßig (BFHE 262, 208 Rn. 24). Denn § 302 Nr. 1 InsO nimmt nur einzelne Forderungen von der Restschuldbefreiung aus. Materiell-rechtlich bestehen zeitliche Grenzen der Geltendmachung durch Festsetzungs- (§§ 169 ff AO) und Zahlungsverjährung (§§ 228 ff AO; BFHE 262, 208 Rn. 24). Geschützt wird der Schuldner zudem durch die Pfändungsschutzvorschriften. Diese stellen sicher, dass dem Schuldner die wirtschaftliche Existenz erhalten wird, um ein bescheidenes, der Würde des Menschen entsprechendes Leben führen zu können, unabhängig von Sozialleistungen (BGH, Beschluss vom 19. September 2019 - IX ZB 2/18, NZI 2019, 941 Rn. 19 mwN; vgl. auch BGH, Beschluss vom 26. Juni 2014 - IX ZB 88/13, NZI 2014, 772 Rn. 13; vom 20. Juli 2017 - IX ZB 63/16, NZI 2017, 816 Rn. 18; vom 19. Oktober 2017 - IX ZB 100/16, NZI 2017, 931 Rn. 17). Ein Recht, in einem gewissen zeitlichen Rahmen vollständig entschuldet zu werden, ergibt sich aus dem Grundgesetz nicht.
- 28 cc) Soweit die Revision auf § 290 Abs. 1 Nr. 1 InsO und die Gesetzgebungsgeschichte verweist (vgl. oben), kann hieraus nicht abgeleitet werden, dass

§ 302 Nr. 1 Fall 3 InsO ähnlichen zeitlichen Beschränkungen unterworfen werden müsse, wie es der Bundesgerichtshof für § 290 Abs. 1 Nr.1 InsO aF angenommen hat. Von einer planwidrigen Regelungslücke kann insoweit nicht ausgegangen werden, weil der Gesetzgeber diese Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zum Anlass genommen hat, den Versagungstatbestand zu ändern, eine ähnlich zeitliche Beschränkung aber bewusst in § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO nicht aufgenommen hat. Der Versagungstatbestand und die Privilegierung bestimmter Steuerforderungen sind zudem nicht vergleichbar, weil in dem einen Fall dem Schuldner die Restschuldbefreiung in Gänze versagt wird, während § 302 InsO nur Ausnahmen von der Restschuldbefreiung für bestimmte Forderungen vorsieht. Dass vorliegend die Ausnahme der Steuerforderungen von der Restschuldbefreiung nach dem in der Revisionsinstanz gehaltenen Vortrag des Klägers wirtschaftlich der vollständigen Versagung der Restschuldbefreiung gleichkommt, ist allein den besonderen Umständen des Einzelfalles geschuldet und ändert an dem grundsätzlichen Unterschied zwischen der Versagung der Restschuldbefreiung und der Privilegierung von einzelnen Forderungen nichts.

29 dd) Schlussendlich liegt auch keine unzulässige Rückwirkung vor, obwohl das Strafurteil lange vor dem 1. Juli 2014 - dem Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens der Neufassung des § 302 Nr. 1 InsO - ergangen und wohl auch vollstreckt war. Abzustellen ist nämlich nicht auf die Verwirklichung der Steuerstraftaten und ihrer Verurteilung, sondern auf den Zeitpunkt der Insolvenzantragstellung (BFHE 262, 208 Rn. 25).

30 3. Die von der Beklagten geltend gemachten Nebenforderungen (Säumniszuschläge in Höhe von 332.548,50 € und Zinsen in Höhe von 1.057.288,24 €) sind von der Privilegierung des § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO ebenfalls umfasst, auch wenn sie in dem Strafurteil vom 4. Februar 1999 nicht genannt sind.

- 31 a) Dass die Forderungen der Beklagten insoweit bestehen, steht fest. Der Kläger hat den Forderungen selbst nicht widersprochen, sondern nur dem geltend gemachten Rechtsgrund nach § 302 Nr. 1 InsO.
- 32 b) In der Literatur und der Rechtsprechung wird die Ansicht vertreten, Nebenforderungen wie Zinsen und Säumnis- und Verspätungszuschläge seien nach § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO nur dann privilegiert, wenn sie vom Strafurteil erfasst seien, weil allein die vom Strafurteil umfassten Steuerverbindlichkeiten den Umfang der Ausnahme von der Restschuldbefreiung bestimmen (OLG Hamm, NZI 2019, 337, 340; FK-InsO/Ahrens, 9. Aufl., § 302 Rn. 110; Fuchs, VIA 2018, 25, 27; Schinkel, ZVI 2019, 173, 177; Schädlich/Deutschendorf, NWB 2018, 1756, 1758; Wenzel in Kübler/Prütting/Bork, InsO, 2019, § 302 Rn. 16). Demgegenüber hat der Bundesfinanzhof entschieden, mit der Privilegierung der Hauptforderung würden jedenfalls Säumniszuschläge und Zinsen von einer erteilten Restschuldbefreiung ausgenommen (BFHE 262, 208 Rn. 28; BeckOK-InsO/Riedel, 2020, § 302 Rn. 20; Schmidt/Henning, InsO, 19. Aufl., § 302 Rn. 9; Dornblüth/Pape, ZInsO 2014, 1625, 1635; Wollweber/Bertrand, DStR 2015, 1115, 1116).
- 33 c) Ansprüche aus einem Steuerschuldverhältnis sind in § 37 Abs. 1 AO gesetzlich definiert. Darunter fällt auch der Anspruch auf eine steuerliche Nebenleistung. Gemäß § 3 Abs. 4 AO sind steuerliche Nebenleistungen, soweit vorliegend von Bedeutung, Säumniszuschläge nach § 240 AO und Zinsen nach den §§ 233 bis 237 AO. Solche Nebenforderungen unterfallen dem § 302 Nr. 1 Fall 3 InsO, wenn die Hauptforderung im Zusammenhang mit der strafrechtlichen Verurteilung steht. Das ergibt sich bereits aus dem Wortlaut des Gesetzes. Durch die Formulierung "Verbindlichkeiten ... aus einem Steuerschuldverhältnis, sofern der Schuldner im Zusammenhang damit wegen einer Steuerstraftat ... rechtskräftig verurteilt worden ist" sollen auch Nebenleistungen berücksichtigt werden. Die

Gesetzgebungsgeschichte bestätigt dieses Ergebnis. In der Begründung des Regierungsentwurfs zu § 302 InsO (BT-Drucks. 17/11268, S. 32) heißt es, der Unrechtsgehalt der genannten Straftaten rechtfertige es, die in diesem Zusammenhang bestehenden Verbindlichkeiten des Schuldners dem unbegrenzten Nachforderungsrecht des Fiskus zu unterwerfen. Der Gesetzgeber wollte sich mithin nicht auf die hinterzogenen Steuern beschränken (BFHE 262, 208 Rn. 28). Auch insoweit ist ein Grundgesetzverstoß nicht ersichtlich.

Grupp

Lohmann

Möhring

Schultz

Selbmann

Vorinstanzen:

LG Karlsruhe, Entscheidung vom 15.05.2018 - 5 O 86/17 -

OLG Karlsruhe, Entscheidung vom 16.07.2019 - 19 U 90/18 -