



# BUNDESGERICHTSHOF

## IM NAMEN DES VOLKES

### URTEIL

IX ZR 194/22

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

BGHR: ja

InsO § 129 Abs. 1; UStG § 15 Abs. 1 Nr. 2, § 17 Abs. 3

Der Annahme einer mittelbaren Gläubigerbenachteiligung durch die Zahlung von Einfuhrumsatzsteuer stehen weder das von der Entstehung der Steuer abhängige Recht zum Vorsteuerabzug noch eine (unterstellte) Pflicht zur Berichtigung des getätigten Vorsteuerabzugs entgegen.

COVInsAG aF § 2 Abs. 1 Nr. 4

Die Vorschrift ist nicht auf Rechtshandlungen anwendbar, die Deckung für Forderungen aus einem Steuerschuldverhältnis gewährt haben.

BGH, Urteil vom 8. Februar 2024 - IX ZR 194/22 - OLG Düsseldorf  
LG Düsseldorf

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 23. November 2023 durch den Vorsitzenden Richter Prof. Dr. Schoppmeyer, den Richter Dr. Schultz, die Richterin Dr. Selbmann, die Richter Weinland und Kunnes

für Recht erkannt:

Die Revision gegen das Urteil des 12. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 15. September 2022 wird auf Kosten der Beklagten zurückgewiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

- 1 Der Kläger war Sachwalter in dem in Eigenverwaltung geführten Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH (nachfolgend: Schuldnerin). Das Insolvenzverfahren wurde am 30. November 2020 nach rechtskräftiger Bestätigung eines Insolvenzplans aufgehoben. Der Kläger führt den vorliegenden Insolvenzanfechtungsprozess gegen die beklagte B. fort. Er verlangt Rückgewähr von Einfuhrumsatzsteuerzahlungen.

2 Die Schuldnerin beantragte am 27. März 2020 die Eröffnung des Insolvenzverfahrens in Eigenverwaltung und die Durchführung eines Schutzschirmverfahrens. Mit Beschluss vom selben Tag bestellte das Insolvenzgericht den Kläger zum vorläufigen Sachwalter. Mit Schreiben vom 9. April 2020 informierte die Schuldnerin das Hauptzollamt D. über den Eröffnungsantrag. Zwischen dem 15. April 2020 und dem 15. Juni 2020 zahlte die Schuldnerin für die Überführung von Waren in den europäischen Binnenmarkt an das Hauptzollamt D.

Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von insgesamt 12.829.683,11 €. Die Zahlungen brachte die Schuldnerin als Vorsteuer bei den entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen in Abzug.

3 Mit Beschluss vom 1. Juli 2020 eröffnete das Amtsgericht Düsseldorf das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Schuldnerin, ordnete Eigenverwaltung an und bestellte den Kläger zum Sachwalter. Mit Klage vom 21. August 2020 nahm der Kläger die Beklagte auf Rückgewähr der Einfuhrumsatzsteuerzahlungen in Anspruch. Von den Gläubigern der Schuldnerin wurde im Anschluss ein Insolvenzplan angenommen. Dieser sah eine Quote von 14 % für alle Gläubigergruppen vor und enthielt die Bestimmung, dass die bei Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtshängigen Rechtsstreitigkeiten über Insolvenzanfechtungsansprüche für Rechnung der Schuldnerin durch den Sachwalter weitergeführt werden könnten.

4 Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Auf die Berufung des Klägers hat das Berufungsgericht die Beklagte zur Rückgewähr der Einfuhrumsatzsteuerzahlungen verurteilt. Mit ihrer vom Berufungsgericht zugelassenen Revision begehrt die Beklagte weiterhin die Abweisung der Klage.

Entscheidungsgründe:

5 Die Revision hat keinen Erfolg.

I.

6 Das Berufungsgericht hat den Kläger auf der Grundlage von § 259 Abs. 3 InsO für weiterhin prozessführungsbefugt gehalten. Der Anspruch auf Rückgewähr der Einfuhrumsatzsteuerzahlungen sei begründet. Die Zahlungen seien nach § 130 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 InsO anfechtbar. Insbesondere wäre die Beklagte mit den Einfuhrumsatzsteuerforderungen Insolvenzgläubigerin gewesen, wenn es nicht zu den angefochtenen Zahlungen gekommen wäre. Die Zahlungen hätten auch eine Gläubigerbenachteiligung bewirkt. Dem stehe das Recht der Schuldnerin zum Vorsteuerabzug nicht entgegen, weil es schon durch die Entstehung der Steuer begründet werde.

7 Die Anfechtung sei nicht gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 4 COVInsAG in der bis zum 30. September 2020 geltenden Fassung ausgeschlossen. Die Vorschrift schütze lediglich Vertragsgläubiger. Zahlungen auf Steuern und Sozialversicherungsbeiträge seien nicht erfasst. Dahinstehen könne daher, ob § 2 Abs. 1 Nr. 4 COVInsAG auch deshalb nicht anwendbar sei, weil die angefochtenen Zahlungen erst nach dem Eigenantrag der Schuldnerin auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens geleistet worden seien. Schließlich könne sich die Beklagte nicht mit Erfolg auf den dolo-agit-Einwand berufen. Es könne offenbleiben, ob die Rückgewähr der anfechtbar erlangten Einfuhrumsatzsteuerzahlungen eine Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 17 Abs. 3 UStG nach sich ziehe. Der dolo-agit-Einwand setze voraus, dass die im Fall der Durchsetzung der Forderung entstehende Gegenforderung denselben Leistungsgegenstand betreffe.

Daran fehle es. Der Vorsteuerberichtigungsanspruch sei nicht auf die Rückzahlung der Einfuhrumsatzsteuer gerichtet. Der Schuldnerin könne auch nicht ein Eigeninteresse an der Durchsetzung des Anfechtungsanspruchs abgesprochen werden. Der Insolvenzplan sehe vor, mit den Erlösen aus der Anfechtung das Eigenkapital der Schuldnerin zu stärken. Es sei nicht ausgeschlossen, dass die Schuldnerin eine aus der Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs folgende Steuerschuld aus den laufenden Erträgen erfüllen könne.

## II.

8 Die Ausführungen halten rechtlicher Prüfung stand.

9 1. Zutreffend ist das Berufungsgericht davon ausgegangen, dass der Kläger auch noch nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens prozessführungsbefugt ist. § 259 Abs. 3 InsO verleiht dem Insolvenzverwalter nach Bestätigung des Insolvenzplans und Aufhebung des Insolvenzverfahrens die Befugnis, einen anhängigen Anfechtungsrechtsstreit fortzuführen, wenn dies im gestaltenden Teil des Plans vorgesehen ist. Diese Norm ist auf den Sachwalter entsprechend anwendbar (BGH, Urteil vom 16. Juni 2016 - IX ZR 114/15, BGHZ 210, 372 Rn. 12). Die Voraussetzungen des § 259 Abs. 3 InsO liegen vor. Der Kläger ist gewillkürter Prozessstandschafter der Schuldnerin, weil der Rechtsstreit auf deren Rechnung fortgeführt wird (vgl. BGH, Urteil vom 9. Januar 2014 - IX ZR 209/11, BGHZ 199, 344 Rn. 22).

10 2. Das Berufungsgericht hat die Voraussetzungen eines Rückgewähranspruchs gemäß § 130 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, § 143 Abs. 1 InsO zutreffend bejaht.

11 a) Die Voraussetzungen des § 130 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 InsO sind erfüllt. Insbesondere wäre die beklagte B. mit den Einfuhrumsatzsteuerforderungen Insolvenzgläubigerin gewesen, wenn es nicht zu den angefochtenen Zahlungen gekommen wäre. Das stellt die Revision nicht infrage.

12 b) Die angefochtenen Einfuhrumsatzsteuerzahlungen haben eine Gläubigerbenachteiligung bewirkt.

13 aa) Die von allen Anfechtungstatbeständen der Insolvenzordnung vorausgesetzte Gläubigerbenachteiligung gemäß § 129 Abs. 1 InsO liegt dann vor, wenn entweder die Schuldenmasse vermehrt oder die Aktivmasse verkürzt und dadurch der Gläubigerzugriff auf das Schuldnervermögen vereitelt, erschwert, gefährdet oder verzögert wird (BGH, Urteil vom 22. Dezember 2005 - IX ZR 190/02, BGHZ 165, 343, 350; vom 29. November 2007 - IX ZR 121/06, BGHZ 174, 314 Rn. 27; vom 12. Oktober 2017 - IX ZR 288/14, BGHZ 216, 136 Rn. 22; vom 23. Juni 2022 - IX ZR 75/21, ZIP 2022, 1608 Rn. 12; st. Rspr.). Erforderlich ist mithin, dass die Befriedigungsmöglichkeiten der Insolvenzgläubiger ohne die angefochtene Rechtshandlung bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise günstiger gewesen wären (BGH, Urteil vom 28. Januar 2016 - IX ZR 185/13, WM 2016, 427 Rn. 24 mwN; vom 12. Oktober 2017, aaO; vom 23. Juni 2022, aaO).

14 bb) Diese Voraussetzungen liegen vor.

15 (1) Dem steht nicht das aus § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG folgende (ursprüngliche) Recht der Schuldnerin auf Vorsteuerabzug entgegen, welches diese nach den getroffenen Feststellungen auch in Anspruch genommen hat.

16 Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG entsteht das Recht nicht erst mit der Zahlung der Einfuhrumsatzsteuer, sondern bereits mit ihrer Entstehung. Es fehlt

daher an der notwendigen Anknüpfung (vgl. BGH, Urteil vom 28. Januar 2016 - IX ZR 185/13, ZInsO 2016, 444 Rn. 17 mwN) des in dem Recht zum Vorsteuerabzug liegenden Vorteils an die angefochtenen Rechtshandlungen in Gestalt der Steuerzahlungen. Anders als die Revision meint, wird die notwendige Anknüpfung nicht dadurch begründet, dass Art. 168 Buchst. e der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. EG L 347 S. 1) die Entstehung der Steuerschuld ihrer Entrichtung gleichstellt. Auswirkungen auf die Beurteilung des Vorliegens einer Gläubigerbenachteiligung nach § 129 Abs. 1 InsO ergeben sich daraus nicht.

17           Selbst wenn man von einer hinreichenden Anknüpfung ausginge, wäre die hier nur erforderliche mittelbare Gläubigerbenachteiligung nicht ausgeschlossen. Für eine mittelbare Benachteiligung der Insolvenzgläubiger reicht es aus, wenn es zwar an einer unmittelbaren Benachteiligung durch die Rechtshandlung fehlt, sich aber im Zeitpunkt der letzten mündlichen Tatsachenverhandlung im Anfechtungsprozess ergibt, dass die Möglichkeit der Gläubiger, sich aus dem Vermögen des Schuldners zu befriedigen, durch das Hinzutreten weiterer Umstände beeinträchtigt wurde (BGH, Urteil vom 9. Juni 2016 - IX ZR 153/15, ZIP 2016, 1491 Rn. 39 mwN; st. Rspr.).

18           Von einer mittelbaren Gläubigerbenachteiligung ist danach auszugehen. Der von der Schuldnerin getätigte Vorsteuerabzug ist nur eine unselbständige Besteuerungsgrundlage einer Steuerberechnung nach den §§ 16 ff UStG. Eine Aufrechnung mit oder gegen Besteuerungsgrundlagen ist nicht möglich (vgl. BFHE 235, 137 Rn. 26). Der Vorsteuerabzug ist daher für sich genommen keine zugunsten der Insolvenzgläubiger verwertbare Vermögensposition. Der Abzug vermindert den zu zahlenden Umsatzsteuerbetrag oder führt, wenn er die nach den getätigten Umsätzen berechnete Steuer überschreitet, zu einem Vorsteuer-

überhang. Im ersten Fall wäre die Schuldnerin durch den Abzug auf der Passivseite entlastet worden, im zweiten wäre auf der Aktivseite eine zugunsten der Gläubiger verwertbare Forderung entstanden. Eine Mehrung des Aktivvermögens durch einen Vorsteuerüberhang stünde einer mittelbaren Gläubigerbenachteiligung nur dann entgegen, wenn sie noch im Zeitpunkt der letzten mündlichen Tatsachenverhandlung im vorliegenden Rechtsstreit bestanden hätte. Das ist weder festgestellt noch sonst ersichtlich. Eine Entlastung auf der Passivseite, die durch Aufgabe eines Aktivpostens bewirkt wird, beeinträchtigt den Gläubigerzugriff nur dann nicht, wenn die Gläubiger im Ergebnis zumindest so stehen, wie sie gestanden hätten, wenn es nicht zu dem Austausch gekommen wäre (vgl. Schultz, ZIP 2023, 1665, 1668). Dazu muss - vom hier nicht gegebenen Ausnahmefall einer Vollbefriedigung der Gläubiger abgesehen - die Entlastung auf der Passivseite höher sein als die angefochtene Verminderung des Aktivvermögens (vgl. BGH, Urteil vom 28. Januar 2016 - IX ZR 185/13, ZInsO 2016, 444 Rn. 18 ff). Das Recht zum Vorsteuerabzug besteht nur in Höhe der angefochtenen Steuerzahlung.

19           (2) Der Annahme einer Gläubigerbenachteiligung stünde es auch nicht entgegen, wenn die Erfüllung des insolvenzanfechtungsrechtlichen Rückgewähranspruchs eine Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 17 Abs. 3 UStG nach sich zöge und sich eine daraus folgende Umsatzsteuerforderung in Höhe des Rückgewähranspruchs erhöhte (vgl. FG Münster, NZI 2022, 177).

20           Die Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs und die sich daraus ergebende Umsatzsteuerforderung wären Folge der Durchsetzung des Anfechtungsanspruchs. Sie wären nicht entstanden, wenn die angefochtenen Einfuhrumsatzsteuerzahlungen nicht erfolgt wären. Durch die angefochtenen Zah-

lungen sind daher spätere Insolvenzforderungen über die im Insolvenzplan vorgesehene Quote hinausgehend ausgeglichen worden. Das hat die übrigen Insolvenzgläubiger benachteiligt.

21           3. Mit Recht hat das Berufungsgericht erkannt, dass der Anfechtung nicht § 2 Abs. 1 Nr. 4 des COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetzes in der Fassung vom 27. März 2020 (nachfolgend: COVInsAG aF) entgegensteht. Dahingestellt bleiben kann, ob die Norm anzuwenden ist, wenn die anfechtbare Rechtshandlung erst nach einem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen wird (vgl. dazu etwa OLG München, ZInsO 2021, 2450; OLG Hamburg, NZI 2022, 616 Rn. 5 ff; Bork, NZI 2022, 30; 31; Thole/Berner, NZI 2022, 618 f). Jedenfalls ist die Norm nicht auf Rechtshandlungen anwendbar, die wie im Streitfall Deckung für Forderungen aus einem Steuerschuldverhältnis gewährt haben.

22           a) Der Wortlaut von § 2 Abs. 1 Nr. 4 COVInsAG aF sieht allerdings keine Beschränkung auf bestimmte Gläubiger vor. Die Vorschrift unterscheidet nicht danach, woraus die Forderung resultiert, für die eine Sicherung oder Befriedigung gewährt worden ist.

23           b) Nach ganz überwiegender Ansicht in der Rechtsprechung und im Schrifttum (LG München, ZIP 2021, 2188, 2189; BeckOK-InsO/Raupach, 2023, § 2 SanInsKG Rn. 9b; MünchKomm-StaRUG/Fritz, 2023, § 2 SanInsKG Rn. 37; Schmidt/Rogge/Leptien, COVInsAG - SRHWInsAG, 2. Aufl., § 2 COVInsAG Rn. 356; Bork, NZI 2022, 30, 31; Kruse/Hageböke, ZInsO 2021, 881, 884; Hageböke, NZI 2022, 526, 527; Liepmann, ZInsO 2021, 1767, 1770; offengelassen durch OLG Hamburg NZI 2022, 616 Rn. 13; ebenso Thole, ZRI 2022, 389, 392; zweifelnd Thole/Berner, NZI 2022, 618, 619) ist die Norm jedoch dahin teleologisch zu reduzieren, dass die Forderung, deren Erfüllung angefochten wird, auf

einer vertraglichen Grundlage beruhen muss. Forderungen gesetzlicher Gläubiger, insbesondere solche des Fiskus und der Sozialversicherungsträger, sollen aus dem Anwendungsbereich ausgeschlossen sein.

24 c) Diese Auffassung ist zutreffend.

25 aa) Der Gesetzgeber hat im Rahmen der COVID-19-Pandemie bei eingetretener Insolvenzreife das erhöhte Risiko gesehen, dass Gläubiger und Vertragspartner des Schuldners erhaltene Leistungen und Zahlungen in einem späteren Insolvenzverfahren infolge einer Insolvenzanfechtung wieder herausgeben müssen. Das könne die Aufrechterhaltung von Geschäftsbeziehungen zum Schuldner gefährden (BT-Drucks. 19/18110, S. 17). Ein Bedürfnis für einen Anfechtungsschutz bestünde auch in bestimmten Fällen, in denen kein neuer Kredit im Sinne von § 2 Abs. 1 Nr. 2 COVInsAG aF vorliege. Dies betreffe zum Beispiel Vertragspartner von Dauerschuldverhältnissen wie Vermieter sowie Leasinggeber, aber auch Lieferanten. Wenn solche Vertragspartner befürchten müssten, erhaltene Zahlungen im Falle des Scheiterns der Sanierungsbemühungen des Krisenunternehmens mit anschließender Eröffnung des Insolvenzverfahrens aufgrund einer Anfechtung zurückzahlen zu müssen, wären sie geneigt, die Vertragsbeziehung auf dem schnellsten Wege zu beenden, was wiederum die Sanierungsbemühungen vereiteln würde (BT-Drucks. 19/18110, S. 24).

26 bb) Diese Risiken können sich nicht verwirklichen, wenn die Forderungen des Gläubigers nicht auf einem Vertragsverhältnis beruhen, sondern aus einem Steuerschuldverhältnis resultieren. Der Fiskus als Gläubiger hat nicht die Möglichkeit, die Geschäftsbeziehung zu beenden und damit die Sanierungsbemühungen des Schuldners zu vereiteln. § 2 Abs. 1 Nr. 4 COVInsAG aF zielte im Rahmen der Pandemie nicht auf den Schutz der Gläubiger, indem diese Zahlungen auf jeden Fall ohne Risiko einer Anfechtung behalten konnten, sondern auf den

Schutz der Schuldner ab. Der Schutz der Gläubiger war lediglich Reflex. Der Schuldner bedarf aber nur dann eines Schutzes, wenn überhaupt die Möglichkeit besteht, die Sanierungsmöglichkeiten zu vereiteln.

27

4. Zutreffend ist schließlich die Ansicht des Berufungsgerichts, dass die Rechtsverfolgung des Klägers nicht gegen Treu und Glauben (§ 242 BGB) verstößt. Das gilt selbst dann, wenn man mit der Revision davon ausgeht, dass die Rückgewähr der anfechtbar erlangten Einfuhrumsatzsteuerzahlungen eine Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 17 Abs. 3 UStG nach sich zieht. Dass insbesondere der dolo-agit-Einwand nicht durchgreift, hat der Senat mit Urteil vom heutigen Tage (IX ZR 2/22, zVb Rn. 10 ff) entschieden und ausführlich begründet. Die maßgeblichen Erwägungen gelten auch für den hier vorliegenden Fall einer Fortführung des Insolvenzanfechtungsprozesses nach § 259 Abs. 3 InsO.

Schoppmeyer

Schultz

Selbmann

Weinland

Kunnes

Vorinstanzen:

LG Düsseldorf, Entscheidung vom 22.12.2021 - 13 O 317/20 -

OLG Düsseldorf, Entscheidung vom 15.09.2022 - I-12 U 7/22 -

IX ZR 194/22

Verkündet am 08. Februar 2024

Preuß, Justizangestellte  
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle