

Leitsätze des Verfassers:

1. Die Kraftfahrzeugsteuer kann als Masseverbindlichkeit für den Zeitraum ab Verfahrenseröffnung bis zum Ende der Steuerpflicht durch Bescheid gegenüber dem Insolvenzverwalter auch nach Anzeige der Masseunzulänglichkeit festgesetzt werden.

2. Obwohl das Fahrzeug durch ihn nicht genutzt werden kann, ergibt sich aus einer unwiderlegbaren Rechtsvermutung des § 5 Abs. 5 KraftStG die dem tatsächlichen Halten eines Fahrzeugs gleichgestellte Haltereigenschaft des Insolvenzverwalters mit der Folge, dass das Fahrzeug nach § 35 InsO zur Masse gehört. Die nach Insolvenzeröffnung entstehende Kraftfahrzeugsteuer ist Masseverbindlichkeit.

3. Gibt der Insolvenzverwalter Kraftfahrzeuge aus dem Vermögen des Gemeinschuldners frei, ändert sich diese Halterzuordnung bis zur Erfüllung der Mitteilungspflichten nach §§ 13, 14 FZV (vor 1. 3. 2007: § 27 Abs. 3 StVZO) nicht.

BFH, Urt. v. 29. 8. 2007 – IX R 4/07 (FG München), ZIP 2007, 2081

Kurzkomentar:

Friedhelm Frhr. von Spiessen, Rechtsanwalt und Fachanwalt f. Steuerrecht – Rechtsanwälte von Spiessen/Hahn, Freiburg

1. Der Insolvenzverwalter beanstandete die Heranziehung der Masse zur Kraftfahrzeugsteuer. Das Fahrzeug sei nie Bestandteil der Masse geworden. Die Gemeinschuldnerin hatte das Fahrzeug nach eigener Mitteilung an das Finanzamt Jahre vor Eröffnung des Verfahrens veräußert. Dieses war weder abgemeldet noch auf den neuen Halter umgeschrieben worden.

2. Der BFH hielt die Bescheide gegen den Insolvenzverwalter für rechtens. Schon unter dem 18. 12. 1953 – II 190/52 U (BStBl III 1954, 49) habe er auf die im Kraftfahrzeugsteuergesetz enthaltene unwiderlegbare Rechtsvermutung hingewiesen, wonach derjenige, auf den das Fahrzeug zugelassen ist, auch Halter sei. Dieses unwiderlegbar rechtsvermutete Halten gelte auch bei der Auslegung der insolvenzrechtlichen Normen mit der Folge, dass das Fahrzeug zur Insolvenzmasse nach § 35 InsO gehöre und die nach Insolvenzeröffnung entstehende Kraftfahrzeugsteuer Masseverbindlichkeit i. S. v. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO sei. Es sei Aufgabe des Insolvenzverwalters, durch Abgabe der verkehrsrechtlichen Veräußerungsanzeige bei der Zulassungsstelle die Steuerpflicht zu beenden. Eine Freigabe beende diese nicht.

Im Parallelverfahren IX R 58/06 (ZIP 2007, 2083) hatte der Insolvenzverwalter, dem die Existenz des Fahrzeugs bislang unbekannt war, gegen die Inanspruchnahme der Masse zusätzlich eingewendet, er habe vor Festsetzung Masseunzulänglichkeit angezeigt. Der IX. Senat entschied, dass zwar ein Vollstreckungsverbot hinsichtlich der als Altmasseverbindlichkeit einzuordnenden Kraftfahrzeugsteuer bestehe. Dies hindere die Festsetzung der nach Verfahrenseröffnung entstandenen Steuer durch einen Steu-

erbescheid nach § 12 KraftStG, § 155 Abs. 1 AO nicht. Soweit die festgesetzte Steuer auf den Zeitraum nach Anzeige der Masseunzulänglichkeit entfalle, handele es sich zudem um eine vollstreckbare Neumasseverbindlichkeit (vgl. BFH, Urt. v. 23. 7. 1996 – VII R 8/94, BFHE 181, 202 = BStBl II 1996, 511 = ZIP 1996, 1838, dazu EWiR § 60 KO 3/96, 1041 (Gerhardt)).

3. Der Insolvenzverwalter wird sich mit den durch nicht vorhandene Fahrzeuge entstehenden Masseverbindlichkeiten intensiver befassen müssen. Routineabfragen bei den Zulassungsstellen und Kraftfahrzeugsteuerabteilungen der Finanzämter sind dringend anzuraten, um die Belastung der Masse mit Steuern für Kraftfahrzeuge zu ermitteln. Sind Fahrzeuge und Papiere nicht auffindbar, müssen Maßnahmen eingeleitet werden, um dieser habhaft zu werden.

4. Beide Entscheidungen des BFH setzen sich leider nicht mit wenige Monate zuvor ergangenen Urteilen der Finanzgerichte Köln (Urt. v. 20. 3. 2007 – 6 K 3604/06, ZIP 2007, 1421) und Hamburg (Urt. v. 30. 3. 2007 – 7 K 248/06 sowie v. 23. 5. 2007 – 7 K 276/06) auseinander. Diese hatten mit Zugang einer Freigabeerklärung hinsichtlich des jeweiligen Fahrzeugs beim Gemeinschuldner die Steuerpflicht als beendet angesehen. Damit sei dieser für die weitere Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer verantwortlich (a. A. FG Neustadt a. d. Weinstr., Urt. v. 23. 2. 2007 – 4 K 1138/05 und 4 K 1140/05).

Nach dem Willen des BFH soll die Masse für Kraftfahrzeugsteuer auch haften, wenn keine Möglichkeit besteht, die Fahrzeuge zu verwerten oder zu nutzen, weil sie sich nicht in der Masse befinden. Dazu dehnt der IX. Senat den Begriff der Insolvenzmasse über eine mit Vorschriften des Kraftfahrzeugsteuergesetzes fingierte Haltereigenschaft ungeachtet der tatsächlichen Zugriffsmöglichkeit aus. Der Begriff der Insolvenzmasse wird vom Insolvenzrecht abweichend unter Anwendung von im Rahmen des Zulassungsrechts vertretbar erscheinenden Verantwortlichkeitsregelungen definiert. Dagegen weist die Insolvenzzordnung den Gläubigern nur diejenigen Gegenstände zu, die zum haftenden Vermögen des Gemeinschuldners gehören.

Weiter ignoriert der BFH die Möglichkeit des Verwalters (vgl. § 32 Abs. 3 InsO), Wirtschaftsgüter, die die Masse im Falle einer Verwertung nicht anreichern oder diese wegen der damit verbundenen Verpflichtungen belasten, freizugeben (so auch FG Köln, Urt. v. 20. 3. 2007 – 6 K 3604/06, ZIP 2007, 1421).

Widersprochen werden muss schließlich der Auffassung, es handele sich bei festgesetzter Kraftfahrzeugsteuer nach Anzeige der Masseunzulänglichkeit selbst dann um vollstreckbare Neumasseverbindlichkeiten, wenn jede Nutzungsmöglichkeit fehle: Nach § 210 InsO sind nur Masseverbindlichkeiten des § 209 Abs. 1 Nr. 2 InsO vollstreckbar. Dies setzt aber voraus, dass die Verbindlichkeit nach Anzeige begründet wurde. Aufgezwungene Masseverbindlichkeiten, wie sie durch die vom BFH bemühte unwiderlegbare Rechtsvermutung entstehen, sind dort nicht einzuordnen.

Die durch diese Rechtsprechung bewirkte Umlage einer Steuer auf alle Gläubiger eines Gemeinschuldners ohne jedweden Vorteil der Masse aus einer nur fingierten Haltereigenschaft verwirklicht nicht die vom Gesetzgeber mit der Insolvenzzordnung gewollte Gleichbehandlung aller Gläubiger. Sie führt vielmehr zu einer Bevorzugung des Steuergläubigers, die mit der Konkursordnung der Vergangenheit angehört.