

Urteil vom 28. Januar 2026, X R 3/23

Rückforderung einer auf ein Insolvenzanderkonto eingegangenen Zahlung

ECLI:DE:BFH:2026:U.280126.XR3.23.0

BFH X. Senat

AO § 37 Abs 2, AO § 218, InsO § 80, InsO § 82, InsO § 200, InsO § 259

vorgehend FG Münster, 27. April 2021, Az: 12 K 1505/19 AO

Leitsätze

1. Schuldner eines abgabenrechtlichen Rückzahlungsanspruchs ist derjenige, zu dessen Gunsten erkennbar die Zahlung geleistet wurde, die zurückverlangt wird. Dies ist in der Regel derjenige, demgegenüber die Finanzbehörde ihre --vermeintliche oder tatsächlich bestehende-- abgabenrechtliche Verpflichtung erfüllen wollte (ständige Rechtsprechung).
2. Auch nach Insolvenzeröffnung bleibt der Schuldner nach materiellem Steuerrecht Einkommensteuerpflichtiger und -schuldner (Fortführung des Senatsurteils vom 30.07.2025 - X R 29/21, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt).
3. Ein Insolvenzverwalter, der im Rahmen seiner Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis (§ 80 der Insolvenzordnung) eine zur Insolvenzmasse geschuldete Steuererstattung entgegennimmt, ist jedenfalls dann nicht Leistungsempfänger im Sinne des § 37 Abs. 2 der Abgabenordnung, wenn er die Erstattung der Masse zuführt. Das gilt auch dann, wenn die Erstattung auf ein "Insolvenzanderkonto" geleistet worden ist (Anschluss an Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 31.08.2021 - VII B 64/20 (AdV), BFH/NV 2022, 5).

Tenor

Auf die Revision des Klägers werden das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 27.04.2021 - 12 K 1505/19 AO, der Rückforderungsbescheid des Beklagten vom 19.09.2018 und die Einspruchsentscheidung vom 08.04.2019 aufgehoben.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Mit Beschluss des Amtsgerichts vom 01.09.2009 war das Insolvenzverfahren über das Vermögen des T (Schuldner --I--) eröffnet und der Kläger und Revisionskläger (Kläger) zum Insolvenzverwalter bestellt worden. Der Kläger hatte bei der R-Bank (R) ein auf sich als Inhaber lautendes Konto mit dem Zusatz "Insolv.-verw. T" eröffnet.
- 2 Nach Abgabe der Steuererklärungen und Gewinnermittlungen für I unter einer Massesteuernummer erließ der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) erklärungsgemäß entsprechende Einkommensteuerbescheide für 2009 und 2010; zum 31.12.2010 wurde ein verbleibender Verlustvortrag in Höhe von 443.170 € festgestellt, der dazu führte, dass sich im Folgejahr 2011 --aufgrund einer Nullfestsetzung-- eine Erstattung (Einkommensteuer sowie steuerliche Nebenleistungen) in Höhe von 3.139,08 € ergab. Davon verrechnete das FA einen Teil mit Forderungen gegen die Masse und überwies den Rest in Höhe von insgesamt 1.747,48 € auf das Insolvenzkonto des Klägers bei der R.
- 3 Das Insolvenzverfahren wurde im April 2014 aufgehoben und dem I durch gerichtlichen Beschluss vom 05.11.2015 Restschuldbefreiung erteilt. Das FA ging davon aus, dass durch die Restschuldbefreiung rückwirkend auf den Zeitpunkt der für das Jahr 2009 angenommenen Betriebsaufgabe ein (Sanierungs-)Gewinn entstanden sei, und

erließ unter dem 19.09.2018 einen entsprechend geänderten, an I gerichteten Einkommensteuerbescheid für 2009, der bestandskräftig wurde. Das FA verrechnete diesen Gewinn mit den Verlusten aus den Jahren 2009 und 2010 mit der Folge, dass zum 31.12.2010 kein verbleibender Verlustvortrag mehr bestand.

- 4 Daraufhin änderte das FA unter dem 19.09.2018 auch den Einkommensteuerbescheid für 2011 und setzte Einkommensteuer sowie steuerliche Nebenleistungen in Höhe von insgesamt 2.850,28 € fest. Mit dem streitbefangenen, auf § 37 Abs. 2 i.V.m. § 218 der Abgabenordnung (AO) gestützten Bescheid ebenfalls vom 19.09.2018 forderte es vom Kläger insgesamt 1.705,68 € zurück.
- 5 Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) mit Urteil vom 27.04.2021 - 12 K 1505/19 AO (Zeitschrift für das gesamte Insolvenz- und Sanierungsrecht 2022, 357) ab. Bei dem vom Kläger bei der R eingerichteten Konto habe es sich nicht um ein Sonder-, sondern um ein Anderkonto gehandelt. Gelder, die auf einem von einem Rechtsanwalt als Insolvenzverwalter eingerichteten Anderkonto eingingen, gehörten nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) zwar wirtschaftlich zum Schuldnervermögen/zur Masse, stünden aber rechtlich ausschließlich dem Anwalt zu. Zahlungen auf ein Anderkonto könnten daher von ihm nach bereicherungsrechtlichen Grundsätzen zurückgefordert werden (Bezugnahme auf BGH-Urteil vom 18.12.2008 - IX ZR 192/07, Zeitschrift für Wirtschaftsrecht --ZIP-- 2009, 531). Dem habe sich der Bundesfinanzhof (BFH) in Bezug auf den abgabenrechtlichen Rückzahlungsanspruch aus § 37 Abs. 2 AO angeschlossen (Bezugnahme auf BFH-Beschluss vom 12.08.2013 - VII B 188/12, ZIP 2013, 2370).
- 6 Mit seiner Revision macht der Kläger die Verletzung von § 37 Abs. 2 AO und einen Verfahrensfehler geltend und trägt zur Begründung im Kern vor:
- 7 Gegen ihn als (ehemaligen) Insolvenzverwalter habe nach Beendigung des Insolvenzverfahrens schon kein Bescheid mehr ergehen dürfen. Allenfalls ein Haftungsbescheid sei noch denkbar, der aber nicht vorliege und dessen Voraussetzungen auch nicht gegeben seien. Forderungen gegen die Masse seien nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens stets gegen den Schuldner zu richten.
- 8 Er sei auch nicht Schuldner des abgabenrechtlichen Rückforderungsanspruchs. Leistungsempfänger im Sinne des § 37 Abs. 2 AO sei immer derjenige, zu dessen Gunsten erkennbar die Zahlung geleistet worden sei, die zurückverlangt werde. Vorliegend sei das Insolvenzkonto zulasten und zugunsten der Insolvenzmasse geführt worden. Leistungsempfänger der Steuererstattung sei gerade nicht der Kläger selbst, sondern die von ihm verwaltete Insolvenzmasse gewesen. Er persönlich habe keinen Vermögenszuwachs erfahren. Er sei auch nicht bereichert, weil die zur Insolvenzmasse gelangten Beträge mit der entsprechenden Quote an die Gläubiger und damit übrigens auch an das FA verteilt worden seien. Selbst wenn man davon ausginge, der Kläger habe als Kontoinhaber des Insolvenzkontos einen Vermögenszuwachs verzeichnet, wäre er als Insolvenzverwalter immer noch lediglich Zahlstelle gewesen. Auf die Qualifikation des Kontos als Ander- oder Sonderkonto komme es nicht an. Nach alledem widerspreche das angefochtene Urteil dem BFH-Urteil vom 02.04.2019 - IX R 21/17 (BFHE 264, 109, BStBl II 2019, 481) sowie dem BFH-Beschluss vom 31.08.2021 - VII B 64/20 (AdV) (BFH/NV 2022, 5).
- 9 Das FG-Urteil leide zudem an einem entscheidungserheblichen Verfahrensmangel. Er habe den Sanierungsgewinn bestritten. Der entsprechende Bescheid sei jedenfalls ihm nicht bekannt gegeben worden.
- 10 Der Kläger beantragt sinngemäß,
das angefochtene Urteil, den Rückforderungsbescheid vom 19.09.2018 und die Einspruchsentscheidung vom 08.04.2019 aufzuheben.
- 11 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 12 Es hält das angefochtene Urteil für zutreffend. Die darin zugrunde gelegten Rechtsgrundsätze entsprächen ständiger Rechtsprechung des BGH und des BFH. Der vom Kläger aufgeführte BFH-Beschluss vom 31.08.2021 - VII B 64/20 (AdV) (BFH/NV 2022, 5) sei auf den Streitfall nicht übertragbar. Über die eigentliche Rechtsfrage, ob ein Insolvenzverwalter, der im Rahmen seiner Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis eine zur Insolvenzmasse geschuldete Steuererstattung entgegennehme, Leistungsempfänger im Sinne von § 37 Abs. 2 AO sei, sei im Rahmen jenes Verfahrens des einstweiligen Rechtsschutzes nicht abschließend entschieden worden.

Entscheidungsgründe

II.

- 13** Die Revision führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Klagestattgabe (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der gegen den Kläger erlassene Rückforderungsbescheid ist rechtswidrig und nach § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO aufzuheben.
- 14** Über einen Erstattungsanspruch im Sinne von § 37 Abs. 2 AO ist durch Abrechnungsbescheid zu entscheiden (unten 1.). Schuldner eines Erstattungsanspruchs ist der Leistungsempfänger (unten 2.). Hat das FA eine Zahlung auf eine zu einer Insolvenzmasse gehörende Forderung geleistet, ist Leistungsempfänger im Sinne des § 37 Abs. 2 AO nicht der Insolvenzverwalter in Person, sondern der Schuldner, im Streitfall I (unten 3.). Der Erstattungsanspruch ist nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Schuldner geltend zu machen (unten 4.). Nach diesen Maßstäben durfte das FA die Überzahlung nicht von dem Kläger zurückfordern (unten 5.).
- 15** 1. Über Streitigkeiten, die die Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis nach § 37 AO betreffen, entscheidet das FA nach § 218 Abs. 2 AO durch Abrechnungsbescheid. Dies gilt nach § 218 Abs. 2 Satz 2 AO auch, wenn die Streitigkeit einen Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 AO betrifft.
- 16** 2. Schuldner eines abgabenrechtlichen Erstattungsanspruchs ist der Leistungsempfänger.
- 17** a) Ist eine Steuer ohne rechtlichen Grund gezahlt oder zurückgezahlt worden, so hat derjenige, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist, nach § 37 Abs. 2 AO gegen den Leistungsempfänger einen Anspruch auf Erstattung des gezahlten oder zurückgezählten Betrags. Für die Finanzverwaltung ergibt sich aus dieser Vorschrift ein öffentlich-rechtlicher Rückzahlungsanspruch, wenn der Rechtsgrund für eine Steuererstattung von Anfang an fehlt oder später weggefallen ist (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 30.08.2005 - VII R 64/04, BFHE 210, 219, BStBl II 2006, 353, unter II.; vom 14.03.2012 - XI R 6/10, BFHE 237, 296, BStBl II 2014, 607, Rz 17; jeweils m.w.N.).
- 18** b) Nach ebenfalls ständiger BFH-Rechtsprechung ist Leistungsempfänger derjenige, zu dessen Gunsten erkennbar die Zahlung geleistet wurde, die zurückverlangt wird. Dies ist in der Regel derjenige, demgegenüber die Finanzbehörde mit ihrer Zahlung ihre --vermeintliche oder tatsächlich bestehende-- abgabenrechtliche Verpflichtung erfüllen wollte (vgl. BFH-Entscheidungen vom 30.08.2005 - VII R 64/04, BFHE 210, 219, BStBl II 2006, 353, unter II.a; vom 05.06.2007 - VII R 17/06, BFHE 217, 241, BStBl II 2007, 738, unter II.2.a; vom 10.11.2009 - VII R 6/09, BFHE 227, 360, BStBl II 2010, 255, unter II.2.a; vom 30.06.2011 - VII B 124/10, BFH/NV 2011, 2112, Rz 9).
- 19** Gehen die Vorstellungen der Beteiligten über Hintergrund und Zweck der Zahlung auseinander, ist die objektive Betrachtungsweise aus der Sicht des Zahlungsempfängers maßgebend ("objektiver Empfängerhorizont", ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteil vom 30.08.2005 - VII R 64/04, BFHE 210, 219, BStBl II 2006, 353, unter II.b, c; BFH-Urteil vom 09.12.2010 - VII R 20/10, BFH/NV 2011, 875, Rz 11; BFH-Beschluss vom 22.07.2014 - VII R 38/13, BFH/NV 2014, 1721, Rz 13; BFH-Urteil vom 18.08.2020 - VII R 39/19, BFH/NV 2021, 329, Rz 31).
- 20** c) Waren an dem Erstattungsvorgang mehrere Personen beteiligt, muss der Leistungsempfänger nicht mit dem Empfänger der Zahlung (Überweisung) identisch sein. Ein Dritter ist, obgleich er tatsächlich Empfänger einer Zahlung ist, dann nicht Leistungsempfänger, wenn er lediglich als Zahlstelle, unmittelbarer Vertreter oder Bote für den Erstattungsberechtigten aufgetreten oder von diesem benannt worden ist oder wenn das FA aufgrund einer Zahlungsanweisung des Erstattungsberechtigten an den Dritten gezahlt hat. Denn in einem solchen Fall will das FA erkennbar nicht mit befreiender Wirkung zugunsten des Dritten leisten, sondern es erbringt seine Leistung mit dem Willen, eine Forderung des steuerlichen Rechtsinhabers zu erfüllen. Mithin ist in solchen Fällen nicht der Zahlungsempfänger, sondern der nach materiellem Steuerrecht Erstattungsberechtigte als Leistungsempfänger im Sinne von § 37 Abs. 2 AO anzusehen (vgl. BFH-Entscheidungen vom 30.08.2005 - VII R 64/04, BFHE 210, 219, BStBl II 2006, 353, unter II.a; vom 09.07.2019 - X R 35/17, BFHE 264, 421, BStBl II 2019, 668, Rz 24; BFH-Beschluss vom 31.08.2021 - VII B 64/20 (AdV), BFH/NV 2022, 5, Rz 21; jeweils m.w.N.).
- 21** d) Auf zivilrechtliche Grundsätze ist hingegen nur subsidiär zurückzugreifen.
- 22** aa) In den Fällen des § 37 Abs. 2 AO handelt es sich um Erstattungsansprüche nach öffentlichem Recht. Die Regelung bringt das übergeordnete und allgemein herrschende Prinzip zum Ausdruck, dass derjenige, der vom Staat

auf Kosten der Allgemeinheit ohne rechtlichen Grund etwas erhalten hat, grundsätzlich verpflichtet ist, das Erhaltene zurückzuzahlen. Der Rechtsgedanke, dass derartige Leistungen rückgängig gemacht werden müssen, findet im bürgerlichen Recht seine Ausprägung in den Vorschriften über die ungerechtfertigte Bereicherung (§§ 812 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--). Im öffentlichen Recht existiert stattdessen eine Vielzahl von Vorschriften, in denen für das jeweilige Rechtsgebiet die Rückgewähr des rechtsgrundlos Erlangten geregelt ist.

- 23** bb) Soweit der Regelungsanspruch des § 37 Abs. 2 AO reicht, sind daher Rückgriffe auf zivilrechtliche Erkenntnisse nicht erforderlich und auch nicht zulässig (vgl. BFH-Urteil vom 31.08.1993 - VII R 69/91, BFHE 173, 1, BStBl II 1995, 846, unter II.2.a). Die Finanzbehörde soll durch § 37 Abs. 2 AO gerade auch von der Verpflichtung befreit werden, die zivilrechtlichen Beziehungen zwischen dem Steuerpflichtigen und einem Dritten überprüfen zu müssen (so für den umgekehrten Fall des Erstattungsanspruchs eines Dritten Senatsurteil vom 19.03.2025 - X R 20/23, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BFH/NV 2025, 1077, Rz 24). Jedoch kann etwa § 812 Abs. 1 BGB auch im Rahmen des § 37 Abs. 2 AO zu beachten sein (vgl. BFH-Urteil vom 30.08.2005 - VII R 64/04, BFHE 210, 219, BStBl II 2006, 353, unter II.c; vgl. hierzu auch Schlücke in Gosch, AO § 37 Rz 7).
- 24** e) Irrige oder fehlgeleitete Zahlungen sind hingegen von dem tatsächlichen Empfänger zurückzufordern. Nimmt ein vermeintlicher Bote, Vertreter oder Bevollmächtigter Erstattungsleistungen des FA entgegen, obwohl keine Weisung oder Vollmacht besteht, so hat das FA gegenüber dem Erstattungsberechtigten nicht mit befreiender Wirkung geleistet. Ungeachtet des Willens des FA, an den Rechtsinhaber der Erstattungsforderung eine Leistung zu erbringen, ist der tatsächliche Empfänger der Zahlung des FA dann Leistungsempfänger und Schuldner des Rückforderungsanspruchs (vgl. BFH-Entscheidungen vom 27.04.1998 - VII B 296/97, BFHE 185, 364, BStBl II 1998, 499 [Strohmann]; vom 06.06.2003 - VII B 262/02, BFH/NV 2003, 1532, unter 1.a [vermeintliche Kontoverbindung]; vom 30.08.2005 - VII R 64/04, BFHE 210, 219, BStBl II 2006, 353, unter II.b). Bei fehlgeleiteten Zahlungen entsteht mit deren Zugang ein Anspruch auf Rückzahlung des ohne rechtlichen Grund erhaltenen Betrags gemäß § 37 Abs. 2 AO. Es handelt sich nicht um einen umgekehrten Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis, sondern um ein durch die fehlgeleitete Zahlung erst entstehendes, ausschließlich auf Beseitigung der unrechtmäßigen Vermögensverschiebung gerichtetes Steuerschuldverhältnis (vgl. BFH-Urteil vom 18.06.1986 - II R 38/84, BFHE 146, 519, BStBl II 1986, 704, unter II.1.).
- 25** 3. Hat das FA während des laufenden Insolvenzverfahrens an den Insolvenzverwalter eine Zahlung auf eine zur Masse gehörende Forderung geleistet, ist Leistungsempfänger im Sinne des § 37 Abs. 2 AO nicht der Insolvenzverwalter, sondern der Schuldner. Auf die Ausgestaltung des Kontos kommt es nicht an. Nach den Grundsätzen oben unter II.2.b will das FA mit einer Zahlung auf eine solche Forderung erkennbar mit seiner Zahlung seine abgabenrechtliche Verpflichtung gegenüber dem Forderungsinhaber erfüllen. Das ist der Schuldner, im Streitfall I.
- 26** a) Etwaige Ansprüche auf Steuererstattung stehen auch nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens steuerlich materiell-rechtlich dem Schuldner zu. Der Schuldner bleibt nach materiellem Steuerrecht Einkommensteuerpflichtiger und -schuldner. Der Übergang der Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis über das Vermögen des Schuldners gemäß § 80 Abs. 1 der Insolvenzordnung (InsO) auf den Insolvenzverwalter hat seine Ursache ausschließlich im Insolvenzrecht und keinen Einfluss auf das materielle Einkommensteuerrecht (vgl. BFH-Urteile vom 19.01.2023 - III R 44/20, BFHE 279, 433, BStBl II 2024, 559, Rz 18 ff., m.w.N., und vom 30.07.2025 - X R 29/21, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 21).
- 27** b) Unerheblich ist, dass der Schuldner während des Insolvenzverfahrens über die Masse nicht verfügen kann und das FA deshalb die Zahlung nicht unmittelbar an den Schuldner, sondern zur Masse und damit an den Insolvenzverwalter bewirkt. Der Insolvenzverwalter steht in Ansehung von § 37 Abs. 2 AO einer Zahlstelle, einem unmittelbaren Vertreter oder Boten (s. oben II.2.c) gleich. Auch wenn er tatsächlich Empfänger der Zahlung ist, ist er nicht persönlich Gläubiger des Anspruchs gewesen, den das FA durch seine Zahlung erfüllt hat. Das war vielmehr der Schuldner (I). Da aber das FA nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens mit schuldbefreiender Wirkung nur noch zur Masse leisten darf (vgl. § 82 InsO), kann nach dem objektiven Empfängerhorizont angenommen werden, dass es mit einer Zahlung an den Insolvenzverwalter seine offene Verbindlichkeit gegenüber dem Schuldner (I) begleichen will. Der Insolvenzverwalter, der die Leistung auf dem Insolvenzanderkonto empfängt (Zahlungsempfänger), fungiert insoweit lediglich als "Dritter", der aufgrund seiner Stellung Zahlungen für die Masse entgegennimmt und ihr zuführt. Die etwaige Vorstellung, es handele sich um eine Zahlung an den Insolvenzverwalter persönlich, wäre als reiner Rechtsirrtum irrelevant.
- 28** c) Unerheblich ist, in welcher zivilrechtlichen Form eine solche Zahlung vollzogen wird, namentlich, ob der

Insolvenzverwalter zivilrechtlicher Inhaber der betreffenden Finanzmittel wird, regelmäßig also Inhaber der Forderung gegen die kontoführende Bank. Anders als das FA meint, kommt es auch nicht darauf an, ob das Empfängerkonto als Anderkonto oder als Sonderkonto geführt wird. Wer Inhaber des mit der Zahlung durch das FA erfüllten Anspruchs war und somit Leistungsempfänger ist, hängt nicht davon ab, wer zivilrechtlich Vollrechtsinhaber der empfangenen Leistung wird. Die entsprechende Aussage in dem BGH-Urteil vom 18.12.2008 - IX ZR 192/07 (ZIP 2009, 531), in dem es um eine irrtümliche Zahlung ging (s. oben unter II.2.e), ist daher für den vorliegenden Fall nicht von Bedeutung.

- 29** d) Dieselben Maßstäbe liegen dem BFH-Beschluss vom 31.08.2021 - VII B 64/20 (AdV) (BFH/NV 2022, 5) zugrunde, in dem im Übrigen über einen Vorgang zu entscheiden war, der dem vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt erheblich ähnelte. Aufgrund von Verlustvorträgen des Schuldners hatte das dortige Finanzamt Erstattungen auf ein "Insolvenzanderkonto" der darüber allein verfügungsberechtigten Insolvenzverwalterin vorgenommen. Der durch die Restschuldbefreiung entstehende Gewinn führte dazu, dass diese Erstattungen zurückzuzahlen waren. Nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens nahm das dortige Finanzamt die ehemalige Insolvenzverwalterin in Anspruch, da sie abgabenrechtliche Leistungsempfängerin der Erstattungen gewesen sei. Der BFH hat ausgeführt, dass ein Insolvenzverwalter, der im Rahmen seiner Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis eine zur Insolvenzmasse geschuldete Steuererstattung entgegennehme, nicht Leistungsempfänger im Sinne des § 37 Abs. 2 AO sei. Der Senat schließt sich aus den vorbezeichneten Gründen dieser Entscheidung an.
- 30** e) Der seitens des FG für seine Ansicht herangezogene BFH-Beschluss vom 12.08.2013 - VII B 188/12 (ZIP 2013, 2370) hatte demgegenüber an die Grundsätze betreffend fehlgeleiteter Zahlungen (s. oben unter II.2.e) angeknüpft. Wie sich aus dem BFH-Beschluss vom 31.08.2021 - VII B 64/20 (AdV) (BFH/NV 2022, 5, Rz 27) ergibt, ging es in jener Entscheidung um eine Zahlung des dortigen Finanzamts, die einen anderen Steuerpflichtigen betraf und nur versehentlich auf ein von dem Insolvenzverwalter eingerichtetes Konto gelangt war. Nur für diesen Fall hat der BFH auf die ständige BGH-Rechtsprechung verwiesen, der zufolge Zahlungen, die auf ein von einem Rechtsanwalt als Insolvenzverwalter eingerichtetes Anderkonto eingingen, weder in das Schuldnervermögen noch in die Masse fielen, sondern ausschließlich dem Anwalt als zivilrechtlichem Vermögensinhaber zustünden und von diesem nach bereicherungsrechtlichen Grundsätzen zurückgefordert werden könnten. Fehlzahlungen werden nicht deshalb an den Insolvenzverwalter geleistet, weil er das Schuldnervermögen verwaltet. Der Schuldner kann die Zahlung auch nicht erstatten, weil er sie nie erhalten hat und sie ihm auch nicht anderweit zugerechnet werden kann. Eine irrige Zahlung kann nur derjenige wieder auskehren, der sie tatsächlich vereinnahmt hat. Im Streitfall liegt aber keine irrige Zahlung vor.
- 31** 4. Ein Erstattungsanspruch im Sinne von II.3. ist nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens (§ 200 InsO) gegen den materiell-rechtlich Erstattungsverpflichteten und damit den Schuldner geltend zu machen und festzusetzen. Die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis des Insolvenzverwalters, aufgrund derer der Anspruch als Masseforderung nach § 55 i.V.m. § 80 InsO jenem gegenüber in seiner Eigenschaft als Verwalter der Masse geltend zu machen wäre, besteht nach § 259 InsO mit Aufhebung des Insolvenzverfahrens nicht mehr (vgl. BFH-Urteil vom 02.04.2019 - IX R 21/17, BFHE 264, 109, BStBl II 2019, 481, Rz 19).
- 32** 5. Ausgehend von diesen Rechtsgrundsätzen hält das angefochtene Urteil einer revisionsrechtlichen Prüfung nicht stand.
- 33** a) Das FG hat für die Bestimmung des Leistungsempfängers in Anlehnung an die BGH-Rechtsprechung darauf abgestellt, in wessen Vermögen --im zivilrechtlichen Sinne-- die Leistung des FA gelangt war. Dies ist rechtsfehlerhaft, weil dieser Maßstab nur im Ausnahmefall einer Fehlüberweisung durch die Finanzbehörde gilt und ein solcher Sachverhalt hier nicht vorlag. Die Erstattungsansprüche betrafen die Einkommensteuer des I sowie steuerliche Nebenleistungen des Jahres 2011. Sie gingen zurück auf während der Jahre 2009 und 2010 erlittene Verluste des I aus dessen Betrieb und den sich hierdurch ergebenden verbleibenden Verlustvortrag zum 31.12.2010, der zur Nullfestsetzung für das Jahr 2011 und infolgedessen zur Erstattung bereits vereinnahmter Steuern beziehungsweise steuerlicher Nebenleistungen führte. Erstattungsberechtigter nach materiellem Steuerrecht war somit I.
- 34** b) Mit der Zahlung auf das Insolvenzanderkonto des Klägers wollte das FA seine gegenüber der Masse bestehende Verpflichtung erfüllen. Anhaltspunkte für einen (dem Kläger erkennbar) abweichenden Leistungswillen in dem Sinne, dass das FA den Erstattungsbetrag --gesetzeswidrig-- an den Kläger persönlich hätte leisten wollen, sind weder festgestellt noch ersichtlich. Insbesondere ist unstreitig, dass der Kläger selbst keinen (persönlichen) Anspruch auf den Erstattungsbetrag hatte.

- 35** c) Soweit das FA --nachträglich-- die rechtliche Erwägung angestellt hat, dass der auf dem Insolvenzanderkonto eingehende Betrag zivilrechtlich "Privatvermögen" des Klägers geworden sei, ändert dies am maßgeblichen Willen des FA im Zeitpunkt der Leistung nichts: Danach sollte die Erstattung mit schuldbefreiender Wirkung gegenüber der Masse dadurch erfolgen, dass der Kläger den auf das Insolvenzanderkonto eingegangenen Erstattungsbetrag --seinen Pflichten als Insolvenzverwalter entsprechend-- der Masse zuführt. Es kann dahinstehen, wie es sich verhielte, wenn der Insolvenzverwalter die Mittel tatsächlich nicht der Masse zuführt, sondern rechtswidrig für sich selbst vereinnahmt. Dergleichen ist nicht festgestellt.
- 36** d) Auch sonst ist hier kein Ausnahmefall gegeben. Die Vorstellungen der Beteiligten über den Zweck der Erstattung gingen nicht auseinander.
- 37** 6. Ist der Rückforderungsbescheid bereits aus dem vorstehend dargelegten Grund aufzuheben, bedarf es keiner Entscheidung, inwieweit nach Abschluss des Insolvenzverfahrens gegenüber einem (ehemaligen) Insolvenzverwalter noch Bescheide ergehen können und ob das angefochtene Urteil (auch) an einem erheblichen Verfahrensmangel leidet.
- 38** 7. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de