

Leseprobe zu



Roth

Insolvenzsteuerrecht

Insolvenzrechtliche Implikationen im Steuerrecht

2. Auflage, 2016, ca. 872 Seiten, gebunden, Handbuch, 16 x 24cm

ISBN 978-3-504-20704-5

129,00 €

(§ 823 Abs. 2 BGB i.V.m. § 15a InsO).¹ Darüber hinaus droht eine strafrechtliche Verantwortlichkeit nach § 15a Abs. 4 und 5 InsO.

IV. Insolvenzantrag der Finanzverwaltung

Literatur

Fu, Rechtsschutz gegen Insolvenzanträge des Finanzamtes, DStR 2010, 1411; *Bruns/Schaake*, Insolvenzanträge aus Sicht des Finanzamts – Rechtsschutz, Ermessen und Implikationen durch das ESUG, ZInsO 2011, 1581; *Jacobi*, Die Glaubhaftmachung des Insolvenzgrundes: Eine Tendenz in der Praxis der Finanzverwaltung, ZInsO 2011, 1094 ff.; *Marotzke*, Sinn und Unsinn einer insolvenzrechtlichen Privilegierung des Fiskus, ZInsO 2010, 2163; *Obermair*, Stundung, Vollstreckungsaufschub, Insolvenzantrag, BB 2006, 582; *Rein*, Schadensersatz bei unberechtigtem Insolvenzantrag, NJW-Spezial 2013, 213; *Schmahl*, Zur Darstellung und Glaubhaftmachung der Forderung eines öffentlich-rechtlichen Gläubigers im Insolvenzeröffnungsantrag – Ein Vorschlag zur Vereinfachung: Die substantiierte Vollstreckbarkeitsbestätigung, NZI 2007, 20; *Schmittmann*, Einstweiliger Rechtsschutz gegen Insolvenzanträge der Finanzverwaltung unter besonderer Berücksichtigung des Rechtswegs, in FS Haarmeyer, 2013, 289 ff.; *Schmittmann* in Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, Rz. 192 ff.; *Viertelhausen*, Das Finanzamt als Gläubiger im Insolvenzverfahren, InVo 2002, 45.

1. Darlegungserfordernisse: Darlegungserleichterungen?

- 2.17 Soweit ihr die Stellung eines Gläubigers zukommt, ist auch die **Finanzverwaltung** nach allgemeinen Grundsätzen zur Stellung eines Insolvenzantrages berechtigt. Für solche Anträge gelten jedoch gewisse Besonderheiten. Der Insolvenzantrag kann gemäß Abschn. 58 Abs. 3 VollstrA grundsätzlich von der Vollstreckungsbehörde gestellt werden, die die Vollstreckung betreibt. Damit liegt die Zuständigkeit bei Steuerforderungen bei den Finanzämtern. Einer Zustimmung der Oberfinanzdirektion bedarf es nicht.
- 2.18 Die Finanzverwaltung hat ein großes Interesse daran, bei nicht mehr leistungsfähigen Steuerpflichtigen das Auflaufen weiterer Steuerschulden dadurch zu verhindern, dass die unternehmerische Tätigkeit des Steuerpflichtigen eingestellt wird.² Dafür ist die Insolvenzantragstellung ein probates und zugleich legitimes Mittel.
- 2.19 Fraglich ist, ob an die Zulässigkeit von Insolvenzanträgen seitens der Finanzverwaltung in puncto Glaubhaftmachung von Forderung und Insol-

1 BGH v. 30.3.1998 – II ZR 146/96, BGHZ 138, 211 (214) = ZIP 1998, 776; v. 6.6.1994 – II ZR 292/91, BGHZ 126, 181 (192 ff.) = ZIP 1993, 1543; *Bork*, Einführung in das Insolvenzrecht, Rz. 81; *Mönning* in Nerlich/Römermann, § 13 InsO Rz. 87.

2 So auch *Schmittmann* in Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, Rz. 192.

venzgrund **geringere Anforderungen** gestellt werden können, als an solche privat-rechtlicher Gläubiger. Nach einem Urteil des BayObLG¹ soll zur Glaubhaftmachung genügen, dass die Finanzverwaltung eine schriftliche Erklärung vorlegt, wonach Maßnahmen zur Betreibung der Steuerschuld erfolglos geblieben sind.

In diesem Zusammenhang ist zunächst zu beachten, dass die Finanzverwaltungen nach den Grundsätzen der Verwaltungsvollstreckung zugleich Vollstreckungsbehörde sind. Als solche sind sie in der Lage, sich ihre Forderungen relativ problemlos, schnell und kostengünstig selbst zu titulieren und hieraus die Vollstreckung zu betreiben. Auf diese Weise kommen öffentlich-rechtliche Gläubiger wesentlich schneller in den Besitz von Titel und Fruchtlosigkeitsbescheinigung als private Gläubiger. Bei Finanzbehörden kommt hinzu, dass Rechtsbehelfe gegen Steuerbescheide grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung haben. Dadurch kann es vorkommen, dass Insolvenzanträgen dieser Gläubiger **streitige Forderungen zugrunde** liegen, die bislang noch von keinem Gericht auf ihre materielle Rechtmäßigkeit hin überprüft wurden. Dies wirft die Frage auf, ob **allein die Vorlage eines Titels nebst Fruchtlosigkeitsbescheinigung** der gläubiger-eigenen Vollstreckungsabteilung automatisch zur Zulassung des betreffenden Insolvenzantrages führen kann. Hierdurch würden die Finanzverwaltungen gegenüber privaten Gläubigern faktisch erheblich privilegiert. 2.20

Für die Hinnahme einer solchen Besserstellung öffentlich-rechtlicher Gläubiger im Bereich der Glaubhaftmachung des Insolvenzgrundes wurde in der Vergangenheit² vorgebracht, dass Finanzämter angewiesen sind, vor Antragstellung die Zustimmung der zuständigen Oberfinanzdirektion einzuholen, was zu einer höheren Gewähr für die Rechtmäßigkeit des Eröffnungsantrages und zum Ausschluss von Ermessensfehlern führen sollte.³ Allerdings handelte es sich dabei lediglich um einen verwaltungs-internen Vorgang und keine Rechtsnorm, so dass selbst die Zustimmung der Oberfinanzdirektion nach h.M. keine Auswirkungen auf die Prüfungsmaßstäbe hatte.⁴ Trotz der besonderen Bindung der öffentlich-rechtlichen Gläubiger an das Gesetz folgt daraus nicht automatisch, dass diese ihr Antragsrecht immer verantwortungsbewusst ausüben und somit zu privilegieren sind.⁵ 2.21

Aus § 251 Abs. 2 S. 1 AO, wonach die Vorschriften der Insolvenzordnung unberührt bleiben, ergibt sich, dass der **Fiskus** als Insolvenzgläubiger 2.22

1 BayObLG v. 3.4.2000 – 4Z BR 6/00, NZI 2000, 320 (320).

2 Genauer gesagt bis zur Aufhebung einer diesbezüglichen Verwaltungsvorschrift im Jahre 2001.

3 *Mönning* in Nerlich/Römermann, § 14 InsO Rz. 44.

4 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 89; *Mönning* in Nerlich/Römermann, § 14 InsO Rz. 44; *Hess* in Hess, § 14 Rz. 88.

5 BGH v. 8.12.2005 – IX ZB 38/05, ZIP 2006, 141 = NZI 2006, 172 (172); *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 85.

keine grundsätzliche **Sonderstellung** gegenüber den anderen Insolvenzgläubigern einnimmt, sondern gewöhnlicher Insolvenzgläubiger nach § 38 InsO ist.¹ Anders als früher nach der Konkursordnung (vgl. § 61 Abs. 1 Ziff. 1 KO) ist der Fiskus folglich nicht mehr mit bestimmten Forderungen bevorrechtigt. Somit sind auch an die Glaubhaftmachung keine geringeren Maßstäbe anzulegen als sonst.²

- 2.23 Auch aus der Verpflichtung der Finanzverwaltung zur Wahrung des **Steuergeheimnisses** gem. § 30 AO kann nicht die Schlussfolgerung gezogen werden, dass die Anforderungen an die Glaubhaftmachung bei Anträgen von Steuergläubigern zu reduzieren sind.³ Denn soweit die Offenbarung der Durchführung eines gerichtlichen Verfahrens in Steuersachen dient, ist sie nach § 30 Abs. 4 Ziff. 1, Abs. 2 Ziff. 1 AO zulässig. Zu den gerichtlichen Verfahren in diesem Sinne zählt auch das Verfahren vor dem Insolvenzgericht.⁴ Je substantiiertes der Steuerschuldner dem Vorbringen des antragstellenden Steuergläubigers entgegentritt, desto mehr muss und darf die Steuerbehörde ihre Kenntnis gegenüber dem Gericht offenbaren. Darüber hinaus hat der Schuldner bereits aufgrund seiner umfassenden Auskunftspflicht gegenüber dem Insolvenzgericht nach §§ 20 Abs. 1, 97 InsO kein schutzwürdiges Interesse an der Geheimhaltung durch den Steuergläubiger.
- 2.24 Im Ergebnis kann dem BayObLG⁵ daher nicht gefolgt werden. Sind dem Eröffnungsantrag **erfolgreiche Einzelvollstreckungsmaßnahmen vorausgegangen**, ist ihr Ergebnis **im Einzelnen darzustellen** und durch nachvollziehbare Protokolle oder Berichte der Vollziehungsorgane zu belegen, **paušchale Erklärungen genügen diesen Anforderungen nicht**.⁶
- 2.25 Insbesondere ein **lediglich als Druckmittel** zur Abgabe einer Steuererklärung oder Steueranmeldung gestellter Eröffnungsantrag ist ermessensfehlerhaft.⁷ Rechtsmissbräuchlich und somit unzulässig ist ein Insolvenzantrag des Finanzamtes nach Ansicht des BGH auch dann, wenn es dem Antragsteller um die Erreichung anderer Ziele als derjenigen der gemeinschaftlichen Befriedigung aller Gläubiger geht.⁸

1 *Bartone*, GmbHR 2005, 865 (866).

2 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 85.

3 *Mönning* in Nerlich/Römermann, § 14 InsO Rz. 44; *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 90; *Onusseit*, EWiR 2001, 69 (70); *Farr*, Die Besteuerung in der Insolvenz, Rz. 105.

4 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 90.

5 BayObLG v. 3.4.2000 – 4Z BR 6/00, NZI 2000, 320 (320).

6 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 85.

7 BFH v. 1.3.1990 – VII B 155/89, ZIP 1991, 457 (457); v. 1.2.2005 – VII B 180/04, BFH/NV 2005, 1002; *Schmittmann* in Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, Rz. 202.

8 BGH v. 29.6.2006 – IX ZB 245/05, ZIP 2006, 1452 = ZInsO 2006, 824 (825); v. 19.5.2011 – IX ZB 214/10, ZIP 2011, 1161 = NZI 2011, 540 (541).

Das LG Duisburg bestimmt die Anforderungen an eine Glaubhaftmachung des rechtlichen Interesses an der Eröffnung des Insolvenzverfahrens in seiner Entscheidung vom 25.3.2009¹ wie folgt:

„Eine amtliche Erklärung, es bestehe eine Forderung und die Stellung eines Insolvenzantrags reichen nicht zur Glaubhaftmachung einer Forderung aus. Hat die antragstellende Finanzbehörde jedoch einen amtlichen Erhebungsausdruck zur Akte gereicht, aus welchem hervorgeht, für welchen Zeitraum und in welcher Höhe rückständige Steuern geschuldet werden und wurden Säumniszuschläge gesondert kenntlich gemacht, ist dies zur Glaubhaftmachung ausreichend, wenn der Schuldner den dem Insolvenzantrag zugrunde liegenden Forderungen nicht substantiiert entgegentritt.“

Problematisch sind **Insolvenzeröffnungsanträge der Finanzverwaltung**, denen lediglich eine **Aufstellung der angeblich offenen Steuerforderungen beigefügt** ist, nicht aber Ablichtungen der zugrunde liegenden Bescheide selbst. Diese Aufstellungen ermöglichen es dem Insolvenzrichter nämlich nicht, sich ein eigenes Bild von der inhaltlichen Richtigkeit der dem Insolvenzeröffnungsantrag zugrunde liegenden Forderungen zu machen. Zwar hat der Insolvenzrichter auch zivilrechtliche Forderungen, die titulierte sind, nicht inhaltlich zu überprüfen. In Bezug auf titulierte Steuerforderungen sind insoweit aber andere Maßstäbe anzulegen, weil die Titel durch den Gläubiger selbst hergestellt worden sind. Dem **Insolvenzrichter** muss also mindestens eine **Plausibilitätskontrolle** ermöglicht werden. Dies ist anhand der in der Praxis oft den Insolvenzeröffnungsanträgen der Finanzverwaltung beigefügten Aufstellungen nicht möglich. Diesen Aufstellungen ist schon nicht zu entnehmen, ob es sich um Schätzungen (§ 162 AO) handelt oder nicht. Noch weniger ist ihnen zu entnehmen, ob und gegebenenfalls inwieweit Steuerforderungen streitig sind. Jedenfalls aber **muss der Insolvenzrichter positiv feststellen**, dass die dem Eröffnungsantrag zugrunde liegenden **Steuerbescheide nicht nichtig sind**. Dabei kommen viele unterschiedliche Nichtigkeitsgründe in Betracht; insbesondere bei Steuerpflichtigen, die ihre steuerlichen Angelegenheiten nicht mit letzter Akribie wahrnehmen, findet man in der Praxis häufig nichtige Steuerbescheide vor. Um nur einige Beispiele zu nennen:

Schriftliche Steuerbescheide müssen nach **§ 119 Abs. 1 AO inhaltlich hinreichend bestimmt** sein. Danach muss der Regelungsinhalt dem Verwaltungsakt eindeutig entnommen werden können. Bleibt trotz Auslegung letztlich unklar, welche Sachverhalte von der Steuerfestsetzung erfasst werden sollten, ist der Bescheid wegen inhaltlicher Unbestimmtheit insgesamt nichtig.²

Besondere Prüfung ist bei Schätzungsbescheiden erforderlich: Nach § 125 Abs. 1 AO ist ein Verwaltungsakt – und damit auch ein Steuerbescheid – nichtig, soweit er an einem besonders schwerwiegenden Fehler leidet und

¹ LG Duisburg v. 25.3.2009 – 7 T 256/08, BeckRS 2009, 21441.

² BFH v. 2.7.2004 – II R 74/01, BFH/NV 2004, 1411.

dies außerdem bei verständiger Würdigung aller in Betracht kommenden Umstände offenkundig ist. Die Nichtigkeit eines Verwaltungsakts wird von der Rechtsprechung als Ausnahme von dem Grundsatz angesehen, dass ein Akt der staatlichen Gewalt die Vermutung seiner Gültigkeit in sich trägt.¹ In der Regel ist ein rechtswidriger Verwaltungsakt lediglich anfechtbar. Einen im vorstehenden Sinne besonders schwerwiegenden Fehler nimmt die Rechtsprechung an, wenn er die an eine ordnungsgemäße Verwaltung zu stellenden Anforderungen in einem so hohen Maße verletzt, dass von niemandem erwartet werden kann, den ergangenen Verwaltungsakt als verbindlich anzuerkennen.² Welche Fehler im Einzelnen als so schwerwiegend anzusehen sind, lässt sich nur von Fall zu Fall entscheiden und muss anhand der jeweiligen für das Verhalten der Behörde maßgebenden Rechtsvorschrift beurteilt werden.³ **In § 121 Abs. 1 AO ist bestimmt, dass ein schriftlicher Verwaltungsakt mit einer Begründung zu versehen ist, soweit dies zu seinem Verständnis erforderlich ist.** Die Begründungspflicht dient der Verwirklichung des gem. Art. 19 Abs. 4 GG gewährleisteten Rechtsschutzes gegen öffentliche Hoheitsakte. Der Betroffene kann Rechtsschutz nur dann effektiv in Anspruch nehmen, wenn er weiß, wie die Behörde ihren Verwaltungsakt rechtfertigt und auf welche Rechtsgrundlagen sie ihn stützt. Die Finanzbehörde darf sich zwar u.U. in ihrer zum Verständnis des Verwaltungsakts erforderlichen Begründung darauf beschränken, die ihre Entscheidung maßgebend tragenden Erwägungen bekannt zu geben.⁴ Diese Erleichterungen hinsichtlich der Begründungspflicht bedeuten aber nicht, dass die Behörde sich z.B. damit begnügen darf, lediglich festzustellen, dass die objektiven und subjektiven Voraussetzungen einer Steuerhinterziehung erfüllt seien oder der Steuerpflichtige seinen steuerlichen Mitwirkungs-, Anmelde- oder Erklärungspflichten nicht genügt habe und die Finanzverwaltung daher die Steuerforderung schätze. Vielmehr muss der Bescheid auch unter Berücksichtigung des durch § 121 Abs. 1 AO vorgegebenen Rahmens erkennen lassen, wie die Behörde ihren Verwaltungsakt rechtfertigt, insbesondere auf welchen Sachverhalt und welche Begründung sie ihn stützt.⁵ **Das erfordert etwa bei Schätzungen, dass die Schätzungsgrundlagen in der Begründung angegeben werden – was in praxi häufig nicht der Fall ist.** Ferner sind etwa Schätzungsbescheide nichtig, wenn sich das Finanzamt nicht an den wahrscheinlichen Besteuerungsgrundlagen orientiert, sondern be-

1 BFH v. 30.11.1987 – VIII B 3/87, BStBl. II 1988, 183.

2 Vgl. BFH v. 26.7.2007 – VI B 41/07, BFH/NV 2007, 1813; v. 15.5.2002 – X R 33/99, BFH/NV 2002, 1415; v. 20.12.2000 – I R 50/00, BStBl. II 2001, 381.

3 BFH v. 17.11.2005 – III R 8/03, BStBl. II 2006, 287; v. 23.2.1995 – VII R 51/94, BFH/NV 1995, 862; v. 22.11.1988 – VII R 173/85, BStBl. II 1989, 220; v. 9.12.1998 – II R 6/97, BFH/NV 1999, 1091; v. 30.1.1980 – II R 90/75, BStBl. II 1980, 316.

4 BFH v. 11.2.2004 – II R 5/02, BFH/NV 2004, 1062; v. 26.11.1991 – VII K 5/91, BFH/NV 1992, 355.

5 Instruktiv: FG Hamburg v. 28.2.2008 – 4 K 307/07, DStRE 2009, 954, aufgehoben und Klage abgewiesen durch BFH v. 17.3.2009 – VII R 40/08, BFH/NV 2009, 1287.

wusst zum Nachteil des Steuerpflichtigen schätzt.¹ Willkürlich und damit nichtig ist nach der Rechtsprechung ein Schätzungsbescheid aber auch, wenn das Schätzungsergebnis trotz der vorhandenen Möglichkeiten, den Sachverhalt aufzuklären, **krass von den tatsächlichen Gegebenheiten abweicht**, wenn also ein objektiv willkürlicher Hoheitsakt vorliegt.² Diesen Fallkonstellationen ist die Sachverhaltsvariante gleich zu stellen, dass der **Schätzungsbescheid nicht erkennen lässt, dass überhaupt und gegebenenfalls welche Schätzungserwägungen angestellt wurden.**³ Eine solche Schätzung steht nicht mehr mit der Rechtsordnung und den diese Ordnung tragenden Prinzipien in Einklang, denn die Behörde ist grundsätzlich gehalten, diejenigen Erkenntnismittel, die sie verwertet und ausgeschöpft hat, dem betroffenen Steuerbürger auch bekannt zu geben.

Auch einer Einkommensteuerfestsetzung zugrunde liegende Grundlagenbescheide können durch das Insolvenzgericht bei der Beurteilung der Zulässigkeit des Insolvenzantrages der Finanzverwaltung zu berücksichtigen sein: Nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO ist ein Steuerbescheid zu ändern, soweit ein für ihn bindender Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10 AO) erlassen, aufgehoben oder geändert wird. Aufgrund der Bindungswirkung des Grundlagenbescheids für den Folgebescheid ist das für den Erlass des Folgebescheids zuständige Finanzamt verpflichtet, die Folgerungen aus dem Grundlagenbescheid zu ziehen. Ein solches Verhältnis zwischen Grundlagen- und Folgebescheid besteht insbesondere in den Fällen, in denen die Besteuerungsgrundlagen – abweichend von § 157 Abs. 2 AO – durch Feststellungsbescheid gesondert festgestellt werden (§§ 179 ff. AO). Insoweit ist das Finanzamt, das die Steuern festsetzt, an den Bescheid über die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen gebunden; es hat demgemäß die Folgerungen aus dem Feststellungsbescheid zu ziehen und einen bereits vorhandenen Steuerbescheid dem Erlass, der Aufhebung oder der Änderung des Feststellungsbescheids anzupassen. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO begründet eine „absolute Anpassungsverpflichtung“.⁴

Kein taugliches Argument gegen eine amtswegige Prüfungspflicht des Insolvenzgerichts dahingehend, ob die dem Insolvenzeröffnungsantrag der Finanzverwaltung zugrunde liegenden Steuerforderungen bei summarischer Prüfung standhalten oder nicht, ist, dass das Insolvenzgericht fachfremd ist. Ein Insolvenzrichter wird vermutlich einen Insolvenzeröffnungsantrag, den ein Gläubiger auf eine zivilrechtliche Wettforderung stützt, ohne weiteres als unzulässig zurückweisen, weil er schnell er-

1 FG Hamburg v. 28.2.2008 – 4 K 307/07, DStRE 2009, 954, aufgehoben und Klage abgewiesen durch BFH v. 17.3.2009 – VII R 40/08, BFH/NV 2009, 1287; BFH v. 20.12.2000 – I R 50/00, BStBl. II 2001, 381.

2 BFH v. 15.5.2002 – X R 33/99, BFH/NV 2002, 1415.

3 FG Hamburg v. 28.2.2008 – 4 K 307/07, DStRE 2009, 954, aufgehoben und Klage abgewiesen durch BFH v. 17.3.2009 – VII R 40/08, BFH/NV 2009, 1287; ähnlich FG Münster v. 25.4.2006 – 11 K 1172/05 E, EFG 2006, 1130; FG Nds. v. 13.12.2005 – 13 K 327/05, NZB VIII B 199/06.

4 FG Schl.-Holst. v. 18.5.2010 – 2 K 146/06, EFG 2010, 1950.

kennt, dass durch die Wette eine Verbindlichkeit nicht begründet worden ist (§ 762 BGB). Für die Frage, ob ein Insolvenzverfahren eröffnet wird oder nicht, kann es aber nicht darauf ankommen, ob der Insolvenzrichter die dem Insolvenzeröffnungsantrag des Gläubigers zugrunde liegende Forderung rechtlich beurteilen kann oder nicht. Freilich ist das Insolvenzgericht kein Prozessgericht und nicht dazu berufen, materiell darüber zu entscheiden, ob zwischen Gläubiger und Schuldner ein Anspruchsverhältnis besteht oder nicht. Die fehlende Durchsetzbarkeit einer Wettforderung und die fehlende Durchsetzbarkeit einer Steuerforderung unterscheiden sich indessen inhaltlich nicht erheblich. Genauso, wie der Insolvenzrichter einen auf eine Wettforderung gestützten Antrag eines Gläubigers zurückweisen muss, muss er dies auch bei einem auf einen nichtigen Steuerbescheid gestützten Antrag tun.

2. Rechtsschutz gegen Insolvenzanträge der Finanzverwaltung

- 2.27 Ein Antrag des Finanzamts auf Eröffnung des Verfahrens stellt eine Maßnahme des behördlichen Vollstreckungsverfahrens dar. Dabei handelt es sich nicht um einen hoheitlichen Akt, der vom Finanzamt in seiner Funktion als Träger öffentlicher Gewalt zu stellen ist, sondern um „**schlichtes Verwaltungshandeln**“.¹ Folglich kann gegen die Maßnahme nach allgemeinen Grundsätzen der Finanzrechtsweg eröffnet sein. Denkbar ist beispielsweise, dass der Schuldner den Amtsträger auf Rücknahme des Insolvenzantrages in Anspruch nimmt.² Dies geschieht ggf. durch allgemeine Leistungsklage gem. § 40 Abs. 1 Alt. 3 FGO³ bzw. durch einstweiligen Rechtsschutz im Wege der vorläufigen Anordnung i.S.v. § 114 Abs. 1 FGO.⁴

Gemäß § 114 Abs. 1 Satz 2 FGO kann das FG auf Antrag eine einstweilige Anordnung zur Regelung eines vorläufigen Zustandes in Bezug auf ein streitiges Rechtsverhältnis treffen, wenn die Regelung zur Abwendung wesentlicher Nachteile, zur Verhinderung drohender Gewalt oder aus anderen Gründen nötig erscheint (Regelungsanordnung). Voraussetzung für einen erfolgreichen Antrag ist, dass der Antragsteller einen Grund für die zu treffende Regelung (Anordnungsgrund) und den Anspruch, aus dem er sein Begehren herleitet (Anordnungsanspruch), schlüssig darlegt und deren tatsächliche Voraussetzungen glaubhaft gemacht hat. Fehlt es an einer der beiden Voraussetzungen, kann die einstweilige Anordnung nicht ergehen (§ 114 Abs. 3 FGO, § 920 Abs. 2 ZPO). Der Anordnungsanspruch auf

1 FG Hess. v. 25.4.2013 – 1 V 495/13; *Trossen*, DStZ 2001, 877 (878); *Uhländer*, ZInsO 2005, 1192 (1193); *Schmittmann*, InsBüro 2006, 341 (341).

2 *Kirchhof* in HeidelbergKomm/InsO, § 14 Rz. 35; *Hess* in Hess, § 14 InsO Rz. 94; *Schmittmann* in *Waza/Uhländer/Schmittmann*, Insolvenzen und Steuern, Rz. 194.

3 FG Hess. v. 25.4.2013 – 1 V 495/13.

4 BFH v. 28.2.2011 – VII B 224/10, ZIP 2011, 724; *Bartone*, GmbHR 2005, 865 (865); v. 26.4.1988 – VII B 176/87, ZIP 1989, 247 = BFH/NV 1988, 762 (763).

Rücknahme eines Antrages auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens besteht, wenn ein Insolvenzgrund nicht vorliegt oder die Entscheidung über die Stellung des Insolvenzantrages trotz Bestehens eines Insolvenzgrundes ermessensfehlerhaft ist.¹

Das Vorliegen eines Anordnungsgrundes erfordert grundsätzlich so schwerwiegende Gründe, dass sie den Erlass einer einstweiligen Anordnung unabweisbar machen. Insoweit setzen die ausdrücklich genannten Gründe „wesentliche Nachteile“ und „drohende Gewalt“ Maßstäbe auch für die „anderen Gründe“ i.S.d. § 114 Abs. 1 S. 2 FGO. Letztere rechtfertigen daher eine einstweilige Anordnung nur, wenn sie für die begehrte Regelungsanordnung ähnlich gewichtig und bedeutsam sind wie wesentliche Nachteile oder drohende Gewalt. Dies ist nur der Fall, wenn die wirtschaftliche oder persönliche Existenz des Betroffenen durch die Ablehnung der beantragten Maßnahme unmittelbar bedroht ist.² Dies gilt insbesondere, wenn nicht nur eine vorläufige Maßnahme begehrt wird, sondern die Vorwegnahme der Hauptsache. Ein solches Rechtsschutzziel widerspricht grundsätzlich der Funktion des vorläufigen Rechtsschutzes. Daher darf eine Regelungsanordnung nach ständiger Rechtsprechung des BFH grundsätzlich nur eine einstweilige Regelung enthalten und das Ergebnis des Hauptprozesses nicht vorwegnehmen oder diesem endgültig vorgreifen, es sei denn, es entstünden ohne vorläufigen Rechtsschutz schwere und unzumutbare, anders nicht abwendbare Nachteile, zu deren nachträglicher Beseitigung die Entscheidung der Hauptsache nicht mehr in der Lage wäre.³ Derartige existenzbedrohende, wesentliche Gründe sind regelmäßig darin zu erblicken, dass die drohende Insolvenzeröffnung regelmäßig geeignet ist, den Schuldner um seine wirtschaftliche Existenz zu bringen. Dies könnte durch eine ihm günstige Entscheidung im Hauptsacheverfahren nicht mehr korrigiert werden.

Dem BFH⁴ ist darin allerdings zuzustimmen, dass das primäre Ziel eines Insolvenzverfahrens nicht die Zerschlagung von Vermögenswerten ist, sondern die Schuldenbereinigung, so dass die bevorstehende Insolvenzeröffnung allein nicht zwingend geeignet ist, eine Zerstörung der wirtschaftlichen Existenz des Schuldners anzunehmen. Gleichwohl ist die Beendigung der wirtschaftlichen Tätigkeit von Insolvenzschuldnern in Folge der Insolvenzeröffnung die Regel, nicht die Ausnahme. Besonders betroffen sind Handelsunternehmen. Da diese auf Wareneinkauf angewiesen sind und im Insolvenzverfahren die Liquidität für die dann notwendige Vorfinanzierung des Wareneinkaufs regelmäßig nicht vorhanden ist, bleibt in aller Regel nur die Betriebseinstellung. Auch andere Branchen,

1 FG Hess. v. 25.4.2013 – 1 V 495/13; FG Sachs. v. 12.8.2011 – 6 V 915/11.

2 FG Hess. v. 25.4.2013 – 1 V 495/13; BFH v. 12.5.1992 – VII B 173/91, BFH/NV 1994, 103; v. 7.1.1999 – VII B 170/98, BFH/NV 1999, 818; v. 24.4.2012 – III B 180/11, BFH/NV 2012, 1303.

3 Vgl. BFH v. 7.1.1999 – VII B 170/98, BFH/NV 1999, 818.

4 BFH v. 28.2.2011 – VII B 224/10, ZIP 2011, 724 = BFH/NV 2011, 763.

in denen Schuldner in nicht unerheblichem Umfange auf Zulieferungen von Dritten angewiesen sind, sind typischerweise betroffen. Dem BFH ist deswegen nicht darin zuzustimmen, dass die Schuldenregulierung, die das Insolvenzverfahren intendiert, bezwecke, die unternehmerische Tätigkeit des Schuldners fortzusetzen. Das Insolvenzverfahren ist Teil des Vollstreckungsrechtes, dient also der Durchsetzung der Gläubigerforderungen. Diese gewinnen nach Insolvenzeröffnung sofort Oberhand; eine Fortführung der unternehmerischen Tätigkeit des Insolvenzschuldners ist nur in dem Rahmen möglich, in dem die Insolvenzgläubiger dies beschließen, um letzten Endes eine Veräußerung des schuldnerischen Geschäftsbetriebes mit dem Ziel einer Maximierung des eigenen Haftungssubstrates zu erreichen. Wenn also im Insolvenzverfahren die unternehmerische Tätigkeit des Insolvenzschuldners aufrechterhalten wird, dann nicht, um ihm die wirtschaftliche Existenz zu erhalten, sondern allein, um den Insolvenzgläubigern eine Maximierung des Haftungssubstrats zu ermöglichen.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung dürfte zur Glaubhaftmachung des Anordnungsgrundes gehören, dass der Insolvenzschuldner vor dem FG im einzelnen darlegt, wie sich eine Insolvenzeröffnung auf seinen Geschäftsbetrieb und seine wirtschaftliche Existenz voraussichtlich auswirken würde. Der pauschale Verweis darauf, dass die Insolvenzeröffnung den Insolvenzschuldner in seiner wirtschaftlichen Existenz vernichte, dürfte danach nicht mehr ausreichen.

Eine in diesem Sinne relevante Existenzvernichtung liegt aber nicht vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Ausübung seines weiterhin betriebenen Gewerbes bereits zuvor bestandskräftig untersagt worden ist.¹

- 2.28 Nicht statthafte Klageart ist die Anfechtungsklage, da es sich bei dem Insolvenzantrag des Finanzamtes nicht um einen Verwaltungsakt i.S.v. § 118 AO handelt, weil durch diesen nicht bereits eine Regelung getroffen wird. Vielmehr soll durch die Stellung des Antrages eine Regelung, namentlich die Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch das Insolvenzgericht, erreicht werden. Da das Insolvenzgericht jedoch bezüglich der Entscheidung über die Eröffnung eine selbständige Entscheidungskompetenz hat, liegt erst mit dessen Entscheidung eine Regelung vor² (Rz. 3.403 ff.).

Finanzgerichtlichem Rechtsschutz dahingehend, die Finanzbehörde zu verpflichten, den Insolvenzantrag zurückzunehmen, **steht nicht ein fehlendes Rechtsschutzbedürfnis des Insolvenzschuldners entgegen**.³ Die finanzgerichtliche Entscheidung ist nicht etwa deswegen obsolet, weil das Insolvenzgericht die Voraussetzungen für die Eröffnung eines Insolvenz-

1 FG München v. 29.8.2013 – 5 V 2425/13.

2 BFH v. 12.12.2005 – VII R 63/04, ZInsO 2006, 603 (603).

3 BFH v. 25.2.2011 – VII B 226/10; inzident ebenso FG München v. 29.8.2013 – 5 V 2425/13; FG Hess. v. 25.4.2013 – 1 V 495/13; FG Sachs. v. 12.8.2011 – 6 V 915/11; a.A. *Fu*, DStR 2010, 1411.

verfahrens zu prüfen hat. Dem Insolvenzgericht fehlt jede Kompetenz zur Überprüfung der Rechtmäßigkeit der Insolvenzantragstellung durch die Finanzverwaltung unter Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkten und unter weiteren entscheidungserheblichen Umständen.¹ Eine unverhältnismäßige Insolvenzantragstellung ist ermessensfehlerhaft und deswegen rechtswidrig. Sie ist aber nicht nichtig oder in anderer Weise unwirksam. Abgesehen davon, dass den Insolvenzgerichten die Erfahrung und die Fachkompetenz fehlt, die Ermessensentscheidung der Finanzverwaltung inhaltlich zu überprüfen, sind sie dafür auch nicht zuständig. In diesem für den Insolvenzschuldner existenziellen Grundrechtsbereich (vor allem Kernbereiche von Art. 12 GG und Art. 14 GG, aber auch Persönlichkeitsrecht, Art. 10 GG, Art. 13 GG) kann eine inzidente Zweckmäßigkeitserprüfung durch ein für die Kontrolle des Verwaltungshandelns unzuständiges Gericht aus rechtsstaatlichen Gründen schlechterdings nicht erfolgen.

Eine ganz andere Frage ist es, **ob das Insolvenzgericht an eine Entscheidung des FG gem. § 114 FGO gebunden ist. Dieses ist zu verneinen.** Mit dieser Fragestellung hatte sich das AG Göttingen² zu befassen. Allerdings verkennt das AG Göttingen, dass in dem dort zu entscheidenden Fall die Problemkreise der Rechtswegzuständigkeit der FG und der Bindung der Insolvenzgerichte an eine finanzgerichtliche Entscheidung ineinandergriffen. Entgegen der Auffassung des AG Göttingen sind die FG für den einstweiligen Rechtsschutz des Insolvenzschuldners gegen die Insolvenzantragstellung durch das Finanzamt im Rahmen des § 114 FGO zuständig. Es fehlt auch nicht an einem Rechtsschutzbedürfnis für einen solchen Antrag. Allerdings bindet eine Entscheidung des FG nur die Finanzverwaltung, nicht aber das Insolvenzgericht. Verpflichtet das FG das Finanzamt, den Insolvenzeröffnungsantrag zurückzunehmen, so ist das Finanzamt daran gebunden. Solange aber das Finanzamt den Antrag nicht zurückgenommen hat, liegt bei dem Insolvenzgericht ein möglicherweise unter insolvenzrechtlichen Gesichtspunkten zulässiger Insolvenzeröffnungsantrag vor, der zu einer rechtmäßigen Insolvenzeröffnung führen kann. Für die Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Insolvenzeröffnung ist nämlich nicht maßgeblich, ob der Insolvenzeröffnungsantrag der Finanzverwaltung unter verwaltungsrechtlichen Gesichtspunkten ordnungsgemäß war oder nicht. Kommt das Finanzamt der Entscheidung des FG nicht nach, kann und muss das Insolvenzgericht über den bei ihm vorliegenden, möglicherweise zulässigen Insolvenzeröffnungsantrag entscheiden. Es hat keinen Raum, bei seiner insolvenzrechtlichen Entscheidung zu berücksichtigen, dass das antragstellende Finanzamt durch das FG verpflichtet worden ist, den Insolvenzantrag zurück zu nehmen, es sei denn, dass die dem Antrag zugrunde liegenden Steuerforderungen gar nicht bestehen, die Steuerbescheide nichtig sind oder sich sonst Gründe feststel-

1 Zu Einzelheiten der Umstände, die nur durch die FG überprüft werden können vergleiche ausführlich BFH v. 25.2.2011 – VII B 226/10.

2 AG Göttingen v. 31.5.2011 – 74 IN 174/10.

len lassen, die gegen die dem Antrag zugrunde liegenden Steuerforderungen als solche sprechen. Solche durch das Insolvenzgericht aus insolvenzrechtlichen Gründen zu berücksichtigende Gründe können sich freilich auch aus der Entscheidung des FG ergeben; sie entstehen aber nicht durch die Entscheidung des FG. Kommt das Finanzamt der Entscheidung des FG also nicht nach, ist es Sache des Insolvenzschuldners, darauf nötigenfalls im Wege der Vollstreckung hinzuwirken; eine amtswegige Berücksichtigung der Entscheidung des FG durch das Insolvenzgericht kommt nicht in Betracht. In dem der Entscheidung des AG Göttingen zugrunde liegenden Fall war der Insolvenzeröffnungsantrag durch Finanzamt und Insolvenzschuldner übereinstimmend für erledigt erklärt worden – das Finanzamt hat also nicht wie durch das FG entschieden (aber durch den BFH aufgehoben) den Antrag zurückgenommen. Die Rücknahme des Insolvenzeröffnungsantrags hätte dem Insolvenzgericht die Entscheidungsbefugnis über die Sache genommen. Die Erledigungserklärung hingegen hat dem Insolvenzgericht die Möglichkeit belassen, über die Kosten gem. § 91a ZPO zu entscheiden. Im Rahmen dieser Entscheidung war das AG Göttingen – ungeachtet der inzwischen erfolgten Aufhebung der finanzgerichtlichen Entscheidung durch den BFH – nicht an die Entscheidung des Niedersächsischen FG gebunden.

3. Besondere Anforderungen an die Insolvenzantragstellung öffentlich-rechtlicher Gläubiger

- 2.29 Öffentlich-rechtliche Gläubiger unterliegen den gleichen Anforderungen an die Glaubhaftmachung sowohl der Forderung als auch des Eröffnungsgrundes wie privatrechtliche Gläubiger. Die Entscheidung der Finanzbehörde über die Stellung eines Insolvenzantrages ist gem. § 5 AO eine Ermessensentscheidung und stellt ein hoheitliches Handeln¹ dar. Dabei ist die Behörde gem. Art. 1 Abs. 3, Art. 20 Abs. 3 GG an **Recht und Gesetz** und speziell den **Grundsatz der Verhältnismäßigkeit** gebunden.² Bei der Abwägung sind nicht nur die gravierenden Rechtsfolgen für den Schuldner selbst, sondern auch jene für dessen Arbeitnehmer, Gläubiger und weitere Verfahrensbeteiligte zu berücksichtigen. Eine solche Maßnahme darf nur nach gründlicher Würdigung aller maßgeblichen Umstände, insbesondere auch der Höhe der Steuerforderung ergriffen werden. Der BGH verlangt ausdrücklich, dass die **Höhe des zu vollstreckenden Steueranspruchs in einem angemessenen Verhältnis zu den wirtschaftlichen Folgen der Eröffnung des Insolvenzverfahrens stehen muss**.³ Von mehreren in Betracht kommenden Maßnahmen ist stets diejenige zu wählen, die für den Schuldner den geringstmöglichen Eingriff darstellt.⁴ So wäre es beispielsweise ermessensfehlerhaft, wenn die Behörde bei leicht über-

1 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 72.

2 FG Hess. v. 25.4.2013 – 1 V 495/13.

3 BGH v. 15.2.1990 – III ZR 293/88, ZIP 1990, 805 = NJW 1990, 2675 (2676).

4 Vgl. auch *Schmittmann* in Waza/Uhländer/Schmittmann, Insolvenzen und Steuern, Rz. 201.

schaubaren Vermögensverhältnissen des Schuldners nicht vorab alle Möglichkeiten der Einzelzwangsvollstreckung ausgenutzt hätte.¹

Eine Insolvenzantragstellung ist ermessensfehlerhaft, wenn die Finanzbehörde weiß, dass eine die Kosten des Insolvenzverfahrens deckende Masse nicht vorhanden ist und der Insolvenzantrag folglich **nur zur Existenzvernichtung des Steuerpflichtigen** führen würde.²

Umgekehrt müssen der Finanzbehörde vor Antragstellung nicht positiv Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass eine die Kosten deckende Masse vorhanden ist.³

Ermessensfehlerfrei handelt die Behörde auch dann, wenn Grund zur Annahme besteht, dass der Steuerpflichtige bei seinen Zahlungen die Finanzbehörde zugunsten anderer Gläubiger benachteiligt.⁴ 2.30

Die Stellung des Insolvenzantrages ist darüber hinaus nicht vom Erreichen einer bestimmten Schuldhöhe abhängig, soweit die gründliche Würdigung aller maßgeblichen Umstände zu dem Ergebnis führt, dass der beizutreibende Betrag nicht außer Verhältnis zu den wirtschaftlichen Folgen der Eröffnung des Insolvenzverfahrens steht.⁵

Ermessensfehlgebrauch liegt im Übrigen **nicht bereits deswegen** vor, weil die Vollstreckungsrückstände **noch nicht bestandskräftig** sind. Das gilt auch dann, wenn es sich hierbei um Schätzungsbescheide handelt.⁶

Ein sehr zügig nach Fälligkeit der Steuerschulden gestellter Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens ist nicht zwangsläufig rechtsmissbräuchlich.⁷ Entscheidend ist, ob noch erfolgversprechende Vollstreckungsmöglichkeiten bestehen. Ist dies der Fall, sind diese zuvor auszuschöpfen; ein Insolvenzeröffnungsantrag ist in diesem Fall ermessensfehlerhaft.⁸ Ob nach einer oder mehreren ergebnislosen Vollstreckungsmaßnahmen vor einem Insolvenzantrag noch weitere Vollstreckungsmaßnahmen ergriffen werden müssen, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab. Das Finanzamt ist insoweit nicht in jedem Fall verpflichtet, vor Stellung eines Insolvenzantrages die Vorlage eines Vermögensverzeichnisses anzuordnen und den Schuldner zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung zu laden (§ 284 AO). Muss das Finanzamt auf Grund der Gesamtumstände annehmen, dass die Vorlage des Vermögensverzeichnisses oder weitere Vollstre-

1 FG Hess. v. 22.1.1982 – VI B 139/81, EFG 1982, 419 (420); FG Rh.-Pf. v. 3.9.1986 – 5 V 9/86, EFG 1987, 103 (104).

2 FG Düsseldorf v. 1.2.1993 – 17 V 7392/92, EFG 1993, 592 (593); FG Münster v. 14.4.1987 – III 1166/87 V, EFG 1987, 516 (517).

3 *Uhländer*, ZInsO 2005, 1192 (1194).

4 BFH v. 23.7.1985 – VII B 29/85, BFH/NV 1986, 41 (43).

5 *Fritsch* in Pahlke/König, § 251 AO Rz. 22.

6 FG Hamburg v. 13.6.2014 – 6 V 76/14.

7 FG Hamburg v. 13.6.2014 – 6 V 76/14.

8 FG Hess. v. 25.0.2013 – 1 V 495/13; FG Hamburg v. 13.6.2014 – 6 V 76/14.

ckungsmaßnahmen ebenfalls fruchtlos verlaufen werden, handelt es nicht ermessensfehlerhaft, wenn es keine weiteren Vollstreckungsversuche vor Stellung des Insolvenzantrages mehr unternimmt.¹

Die Stellung des Insolvenzantrages ist ermessensgerecht, wenn sie der Unterbindung des Anwachsens der Steuerrückstände und der weiteren Verschuldung des Steuerpflichtigen dient.²

- 2.31 Wird der Eröffnungsantrag auf eine öffentlich-rechtliche Forderung gestützt, so muss stets ein vollstreckbarer Leistungsbescheid oder eine ihm gleichstehende Urkunde vorliegen, in dem der Anspruch im Einzelnen festgesetzt ist, vgl. §§ 218 Abs. 1, 249 Abs. 1 AO, § 3 Abs. 2 VwVG.³ Als gleichstehende Urkunden gelten dabei Selbstberechnungserklärungen des Schuldners, in denen er die Höhe seiner Schuld selbst vorläufig berechnet oder einschätzt, etwa Steueranmeldungen gem. §§ 167, 168 AO oder Beitragsnachweise des Arbeitgebers für die Gesamtsozialversicherungsbeiträge i.S.d. § 28f Abs. 3 SGB IV. Die Vollstreckbarkeit ist somit ein wichtiger Teil der vom Gläubiger darzulegenden Glaubhaftmachung der antragsbegründenden Forderung.⁴
- 2.32 Der Leistungsbescheid darf nicht nichtig, er braucht aber auf der anderen Seite noch nicht bestandskräftig zu sein.⁵ Auch eine vorläufige oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangene Steuerfestsetzung nach §§ 135, 164 AO ist nach der Rechtsprechung des BFH eine geeignete Grundlage für den Insolvenzantrag.⁶
- 2.33 Die Vollstreckbarkeit bestimmt sich dabei nach den allgemeinen gesetzlichen Voraussetzungen (Bekanntgabe, Fälligkeit, Frist), insbesondere darf die Vollziehung des Verwaltungsaktes nicht ausgesetzt sein. (vgl. vor allem §§ 254, 251 Abs. 1, 361 AO, § 80 Ziff. 2 VwGO)
- 2.34 **Einwendungen** gegen die dem Eröffnungsantrag zugrunde gelegte vollstreckbare öffentlich-rechtliche Forderung sind für das Insolvenzgericht dabei unerheblich, der Schuldner kann solche Einwendungen nur außerhalb des Insolvenzverfahrens mit den allgemein vorgesehenen Rechtsbehelfen verfolgen, d.h. insbesondere durch Einspruch (§ 347 AO) oder Widerspruch (§ 68 VwGO) gegen den Leistungsbescheid und einer anschließenden Anfechtungsklage.⁷ Durch diese Rechtsbehelfe wird die Betreuung der vollstreckbaren Forderung jedoch nicht gehemmt (vgl. § 361 AO, § 80 Abs. 2 Ziff. 1 VwGO), die Vollstreckbarkeit entfällt nur, wenn

1 FG Hess. v. 25.4.2013 – 1 V 495/13.

2 FG München v. 29.8.2013 – 5 V 2425/13.

3 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 75.

4 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 82.

5 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 78.

6 BFH v. 11.12.1990 – VII B 94/90, BFH/NV 1991, 787 (789); *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 78.

7 *Schmahl* in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 86.

die Vollziehung des zugrunde liegenden Verwaltungsaktes ausgesetzt ist oder die Vollstreckung aus einem anderen Grund eingestellt ist.

Ein leichtfertig gestellter, letztlich unbegründeter Antrag kann eine Amtspflichtverletzung i.S.d. § 839 BGB begründen.¹ 2.35

4. Antragspflicht öffentlich-rechtlicher Gläubiger?

Zu überlegen ist darüber hinaus, ob sich aus dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung unter Umständen sogar eine **Pflicht** der Finanzverwaltung ergibt, bei Kenntnis der Eröffnungsgründe Insolvenzanträge zu stellen, um im unternehmerischen Bereich Wettbewerbsverzerrungen zu verhindern. 2.36

Dies wird jedoch von der ganz herrschenden Meinung² zu Recht abgelehnt. Die Gegenmeinung,³ welche eine Ermessensreduzierung auf Null gegeben sieht, verkennt, dass der Finanzbehörde, wie bei allen in §§ 249 ff. AO geregelten Zwangsvollstreckungsmaßnahmen und entsprechend auch bei der Antragstellung kraft Gesetzes ein Ermessensspielraum zusteht, welcher auch bei größeren Steuerschulden nicht entfällt. Eine ausdrückliche Pflicht zur Antragstellung ist im Gesetz gerade nicht vorgesehen. Vielmehr hat die Behörde die Möglichkeit und im Rahmen des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes unter Umständen sogar die Pflicht, zunächst die Einzelzwangsvollstreckung oder andere Möglichkeiten der Eintreibung der Forderung zu suchen, selbst wenn Anhaltspunkte für das Bestehen eines Eröffnungsgrundes vorliegen. Auf das Risiko einer Amtshaftung nach § 839 BGB wegen eines grundlos gestellten Antrags muss sie sich nicht einlassen. Sie ist insofern wie ein gewöhnlicher privatrechtlicher Insolvenzgläubiger zu betrachten, der ebenfalls nicht zur Antragstellung verpflichtet ist. Anders als der Schuldner selber, welcher einen direkten Einblick in seine wirtschaftlichen Verhältnisse hat, wird die antragstellende Finanzbehörde regelmäßig lediglich Indizien für das Vorliegen eines Insolvenzgrundes haben, jedoch keine Gewissheit, so dass die Entscheidung über die Antragstellung einer **pflichtgemäßen Ermessensprüfung** bedarf. Zwar kann sich die Behörde durch eigene Ermittlungen von Amts wegen Einblick in die Vermögensverhältnisse verschaffen, diese werden in aller Regel jedoch nicht weitergehen als bei anderen Gläubigern und können somit ebenfalls keine Antragspflicht begründen.⁴ 2.37

1 BGH v. 15.2.1990 – III ZR 293/88, ZIP 1990, 805 = NJW 1990, 2675 (2675); Loose in Tipke/Kruse, § 251 AO Rz. 21.

2 Loose in Tipke/Kruse, § 251 AO Rz. 21; Krämer, Stbg 1994, 323; Uhlenbruck, BB 1972, 1266 (1268).

3 Braun, Steuerrechtliche Aspekte der Konkurseröffnung, S. 11.

4 Schmahl in MünchKomm/InsO, § 14 Rz. 85.