
Datum: 25.01.2018
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 6. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 6 K 1013/15
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2018:0125.6K1013.15.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand 1

Streitig ist die Rechtmäßigkeit eines Abrechnungsbescheides. 2

Der Kläger ist Insolvenzverwalter in dem über das Vermögen des Herrn E 1 am 00.00.2012 eröffneten Insolvenzverfahren. 3

Der Schuldner, Herr E 1, war zunächst Geschäftsführer und Gesellschafter der E GmbH (gegründet zum 00.00.1996). Der Geschäftsbetrieb der GmbH ruhte nach den Angaben des Schuldners seit dem 00.00.2005. Fortan war er als eingetragener Kaufmann im Bereich des Betriebes eines land- und forstwirtschaftlichen Unternehmens ... tätig („...“). 4

Bereits seit dem Jahr 2005 hat der Schuldner für sein Einzelgewerbe keine Steuererklärungen mehr abgegeben. Die Besteuerungsgrundlagen wurden seitdem gemäß § 162 der Abgabenordnung (AO) geschätzt. Die letzte Bilanz des Einzelunternehmens datiert auf den 00.00.2008. Dort ist ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag in Höhe von X € ausgewiesen (Bl. 22 ff. zu Az. 00 IN 00/12). Zur Aufrechterhaltung des Betriebes hat die Ehefrau des Schuldners, Frau E 2, diesem aus ihrem Privatvermögen erhebliche Mittel zur Verfügung gestellt. 5

Aufgrund einer bei dem Einzelunternehmen des Schuldners im Jahre 2007 durchgeführten Lohnsteuerausßenprüfung durch den Beklagten setzten dieser und – infolgedessen – auch die Deutsche Rentenversicherung erhebliche Nachforderungen gegenüber der GmbH und dem Schuldner fest. Die in diesem Zusammenhang von der Deutschen Rentenversicherung durchgeführte Betriebsprüfung ergab laut Bescheid vom 17.09.2009 eine Nachforderung gegenüber dem Schuldner i. H. v. insgesamt X € (incl. Säumniszuschlägen i. H. v. X € (Anlage K 25, Bl. 199 GA)).

Infolge dieser Prüfung wurde im Jahr 2009 gegen den Schuldner und seine Ehefrau ein steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren eingeleitet, welches mit Bericht vom 18.09.2009 beendet wurde. Aufgrund der daraus resultierenden Nachforderungen arrestierte das Amtsgericht U auf Antrag der Staatsanwaltschaft mit Beschluss vom 15.10.2007 Steuererstattungsansprüche des Schuldners gegen den Beklagten in Höhe von zunächst X €. Die Arrestsumme wurde mit Beschluss aus Januar 2009 auf X € erhöht und mit Beschluss vom 26.01.2010 auf zuletzt X € reduziert. 7

In Abstimmung mit der Staatsanwaltschaft und dem Beklagten erfolgte im Zeitraum von Oktober 2007 bis Juli 2011 die Begleichung der bei der Staatsanwaltschaft vom Beklagten und den Sozialversicherungsträgern angemeldeten Forderungen mit den arrestierten Umsatzsteuererstattungsansprüchen. 8

Während der Abwicklung des Arrestbeschlusses erließ der Beklagte gegenüber dem Schuldner am 30.10.2008 erstmals eine Vollstreckungsankündigung über einen Betrag in Höhe von X €. Die Forderungen resultierten insbesondere aus offener Lohnsteuer für August und September 2009. 9

Der damalige Steuerberater des Schuldners bat mit Schreiben vom 06.11.2008 um Stundung der geltend gemachten Forderung und führte u.a. aus, dass der Schuldner durch die Dauer des Verfahrens mit erheblichen wirtschaftlichen Schwierigkeiten zu kämpfen habe, da ihm die Mittel aufgrund der Arrestierung entzogen worden seien. 10

Der Beklagte lehnte die Stundung mit Schreiben vom 10.11.2008 ab und pfändete mit Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom 27.11.2008 u.a. zwei Geschäftskonten des Schuldners wegen eines offenen Betrages von X €. Nachdem der Beklagte eine Verrechnung mit Erstattungsansprüchen vorgenommen hatte, verblieb ein pfändbarer Betrag in Höhe von X €, der schließlich von einem Drittschuldner gezahlt wurde. Der Beklage hob daraufhin die Pfändungs- und Einziehungsverfügung mit Verfügung vom 01.12.2008 auf. 11

Am 27.02.2009 wandte sich der Steuerberater des Schuldners erneut an den Beklagten und erklärte u.a., dass nach der Verrechnung vorhandener Umsatzsteuerguthaben mit einem bisherigen Pfändungsbetrag in Höhe von X € offene Beträge nicht mehr vorhanden seien. Für den Monat Januar 2009 sei nach einer berechtigten Erklärung ein Guthaben in Höhe von X € entstanden, das umgehend an die Firma ausbezahlt sei. Unabhängig von der Voranmeldung sei der Pfändungsbetrag bereits mit X € überzogen, so dass es auch insoweit zu einer Erstattung komme. Er bitte den Beklagten sodann, sich um die Angelegenheit zu kümmern, da die Firma wegen der hohen Pfändungsbeträge „auf jeden Pfennig“ angewiesen sei. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf dieses Schreiben Bezug genommen. 12

Bei Beendigung des Arrestverfahrens im Juli 2011 konnte schließlich ein zu viel einbehaltener Betrag an den Schuldner ausgezahlt werden. 13

Ende 2009/Anfang 2010 unternahm der Schuldner unter Einschaltung eines Unternehmensberaters vereinzelte Sanierungsmaßnahmen und schrieb in diesem Rahmen ca. 20 Lieferanten zwecks Durchführung eines Schuldenbereinigungsverfahrens an (der Schuldner bot die Zahlung von ca. 40% des eigentlich geschuldeten Betrages an – vgl. Anlage K 26, Bl. 201f. GA, Schreiben des Schuldners vom 04.01.2010).

Für den Zeitraum von Januar bis Dezember 2010 führte der Beklagte von Februar bis April 2011 eine Umsatzsteuersonderprüfung im Betrieb des Schuldners durch. Die sich daraus ergebenden Nachforderungen verrechnete der Beklagte mit Erstattungsforderungen. 15

Am 02.07.2010 (Az. 84 IN 58/10) und am 19.04.2011 (Az. 84 IN 36/11) wurden durch die Krankenversicherung jeweils Insolvenzanträge gestellt. Der Beklagte ist hierüber mit Schreiben vom 21.09.2010 und vom 23.05.2011 durch das Amtsgericht U jeweils informiert worden. Diese Verfahren konnten durch Zahlung der rückständigen Forderungen erledigt werden. 16

Mit Schreiben vom 17.11.2010 forderte der Beklagte den Schuldner zur Zahlung rückständiger Beträge in Höhe von X € (u.a. Lohnsteuer August bis Oktober 2010, Umsatzsteuer September 2010) auf. Er drohte bei Nichtzahlung der fälligen Forderungen mit Stellung eines Insolvenzantrages und wies ferner darauf hin, dass trotz der Befriedigung der Krankenversicherung im September 2010 die bei Stellen des Insolvenzantrages angenommene Zahlungsunfähigkeit nicht ausgeräumt worden sei. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf dieses Schreiben Bezug genommen (Anlage K 11, Bl. 38 ff. GA). 17

Am 00.00.2012 beantragte der Schuldner schließlich selbst beim Amtsgericht – Insolvenzgericht – U die Eröffnung des Insolvenzverfahrens (Az. 00 IN 00/12). 18

Das Amtsgericht – Insolvenzgericht – U hat daraufhin das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Schuldners am 00.00.2012 eröffnet und den Kläger (nach Versterben des ursprünglichen Insolvenzverwalters am 00.00.2012) zum Insolvenzverwalter bestellt. Der Insolvenzschuldner ist am 00.00.2017 verstorben. Das Amtsgericht – Insolvenzgericht – U hat mit Beschluss vom 16.08.2017 das Insolvenzverfahren über den Nachlass des verstorbenen Schuldners eingeleitet. Der Kläger ist seither als Nachlassinsolvenzverwalter tätig. 19

Der Beklagte hatte im Zeitraum von April 2009 bis Oktober 2011 auf mehrfache Bitten des Schuldners (u.a. Schreiben vom 11.04.2011, 18.05.2011, 10.06.2011, 11.07.2011) Aufrechnungen von fälligen Umsatzsteuererstattungsbeträgen mit Lohnsteuerforderungen vorgenommen. Es kam insoweit u.a. zu Aufrechnungen in Höhe eines noch streitigen Betrages von X €, der sich aus den in der Anlage dargestellten Aufrechnungen zusammensetzt. 20

Der Kläger machte ab Mai 2013 diverse Anfechtungsansprüche gegenüber dem Beklagten geltend. Er erklärte, dass der Schuldner bereits in den Jahren 2007 und 2008 erhebliche Liquiditätsprobleme gehabt habe. Da der Beklagte die Möglichkeit der Aufrechnung der Umsatzsteuererstattungsansprüche für u.a. den Zeitraum April 2009 bis Oktober 2011 mit seinen Lohnsteuerforderungen gegen den Schuldner in nach § 133 der Insolvenzordnung (InsO) anfechtbarer Weise erlangt habe, seien die Aufrechnungen nach § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO unwirksam. 21

Der Beklagte erließ am 19.08.2014 einen Abrechnungsbescheid nach § 218 Abs. 2 AO zu den vom Kläger angefochtenen Aufrechnungen der Lohnsteuer von März 2009 bis Dezember 22

2011 mit den Umsatzsteuererstattungsansprüchen betreffend diesen Zeitraum. Er führt darin aus, dass die im Bescheid näher dargestellten Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis durch Aufrechnungen des Beklagten mit Lohnsteuerforderungen jeweils erloschen seien. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf diesen Bescheid Bezug genommen.

Der hiergegen eingelegte Einspruch hatte zum Teil Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 27.02.2015). Betreffend die Umsatzsteuererstattungsansprüche für November 2011 (i. H. v. X €) und für Dezember 2011 (i. H. v. X €) entsprach der Beklagte dem Begehren des Klägers, da die Voraussetzungen des §§ 96 Abs. 1 Nr. 3, 130 Abs. 1 Nr. 1, 130 Abs. 2 InsO vorlägen; die sich daraufhin ergebenden Guthaben zzgl. Zinsen zahlte er an den Kläger aus. Im Übrigen (in Bezug auf den Zeitraum von April 2009 bis Oktober 2011 betreffend die in der Anlage dargestellten Aufrechnungen in Höhe von X €) wies er den Einspruch des Klägers als unbegründet zurück. 23

Seine hiergegen gerichtete Klage begründet der Kläger damit, dass die verbliebenen Aufrechnungen seiner Auffassung nach auf der Grundlage der §§ 96 Abs. 1 Nr. 3, 133 InsO unwirksam seien. Die anfechtbaren Rechtshandlungen des Schuldners lägen in den Handlungen des Schuldners, die zum Entstehen der Umsatzsteuererstattungen geführt hätten. Die angefochtenen Rechtshandlungen seien aber auch in der Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen durch den Schuldner zu sehen. Den jeweiligen Umsatzsteuer-Voranmeldungen lägen denknotwendigerweise und bisher auch unstreitig einzelne Bestellvorgänge des Schuldners zugrunde. 24

Selbst wenn man unterstelle, dass der Schuldner bewusst unzutreffende Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgegeben habe, indem er z.B. Vorsteueransprüche aus nicht bestehenden Aufträgen geltend gemacht habe, so ändere sich an seinen Ausführungen nichts. Denn dann wäre das Einstellen eines „erfundenen“ Auftrages die anfechtbare Rechtshandlung. 25

Der Kläger hat zur Darstellung der den Erstattungsansprüchen zugrunde liegenden Leistungsinanspruchnahmen des Schuldners Auszüge aus en vom Schuldner geführten Personenkonten auf einer DVD und Auszüge aus den Buchhaltungsunterlagen des Schuldners (Anlage K 19, Bl. 212 GA, und Anlage K 20, Bl. 145 ff. GA, betreffend die Geschäftsbeziehungen des Schuldners im Zeitraum von August 2009 bis zur Insolvenzantragstellung) übersandt, auf die Bezug genommen wird. Aus diesen Anlagen lasse sich ohne weiteres die gesamte Geschäftsbeziehung des Schuldners im Hinblick auf Auftragnehmer/Verkäufer, Datum, Vertragsinhalt und vereinbarte Preise entnehmen. 26

Der Kläger behauptet, dass sämtliche von dem Schuldner beauftragten Leistungen, die die den Umsatzsteuererstattungsansprüchen zugrunde lägen, durch den Schuldner im Streitzeitraum mit Gläubigerbenachteiligungsvorsatz vorgenommen worden seien. 27

Der Schuldner habe sich bereits im Januar 2010 nicht mehr in der Lage gesehen, seine Lieferanten zu bezahlen. Aus dem Schreiben des Schuldners an seine Lieferanten im Rahmen des Sanierungsversuchs gehe hervor, dass selbst die Einbringung von Privatvermögen nicht zu einer weitergehenden Reduzierungsmöglichkeit der Lieferantenverbindlichkeiten geführt habe. Die Tatsache, dass der Schuldner bereits in erheblichem Umfang Privatvermögen seiner Ehefrau in das Unternehmen eingebracht habe, zeige anschaulich, dass er aus den laufenden Einnahmen seines Unternehmens nicht zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes in der Lage gewesen sei. 28

Auch sei der angedachte Sanierungsversuch zu keinem Zeitpunkt Erfolg versprechend gewesen. Dies zeige sich bereits daran, dass der Schuldner andere Gläubiger, wie die 29

Krankenversicherungen, denen er mehr als X € geschuldet habe, hieran nicht beteiligt habe.

Obwohl der Schuldner bereits seit April 2009 seine Zahlungen eingestellt habe, habe er es unterlassen, einen Insolvenzantrag zu stellen. Insoweit sei gerichtsbekannt, dass der Schuldner in diesem Zusammenhang strafrechtlich verfolgt worden sei. Dennoch habe er seinen Betrieb weitergeführt. Diese Betriebsfortführung zulasten einzelner Gläubiger sei jedoch unter anderem nur deshalb möglich gewesen, weil er sich im Hinblick auf die fälligen Lohnsteuerverbindlichkeiten darauf habe verlassen können, dass diese vom Beklagten stets mit den fälligen Umsatzsteuererstattungsansprüchen verrechnet worden seien. 30

Bereits ab April 2009 hätten diverse Forderungen von Gläubigern des Schuldners bestanden (siehe hierzu Anlagen K 13, K 22, K 23, K 24, K 25, K 26). Diese seien letztlich zur Insolvenztabelle angemeldet worden und bereits vor den vom Beklagten vorgenommenen Aufrechnungen jeweils fällig und zahlbar gewesen. Daher sei mit der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) von einer Zahlungsunfähigkeit i. S. d. § 17 InsO im Zeitpunkt der hier zu beurteilenden Vorgänge auszugehen. 31

Die Fortsetzung des Geschäftsbetriebs sei selbst defizitär gewesen, was dem Schuldner auch bekannt gewesen sei. Da dieser überwiegend Bauleistungen erbracht habe, habe er gegenüber seinen Auftraggebern in diesem Geschäftsfeld Netto-Rechnungen gemäß § 13b des Umsatzsteuergesetzes (UStG) geschrieben. Um gegenüber seinen Mitbewerbern marktfähige Preise anbieten zu können, habe der Schuldner bei der Kalkulation seiner Netto-Preise den Umsatzsteuererstattungsanspruch aus den eigenen Bestellvorgängen in diese Preiskalkulationen einbezogen. Berücksichtige man, dass der Schuldner in seiner Kalkulation eine branchenübliche Marge von 5 - 10 % kalkuliert habe, ergebe sich unter Berücksichtigung der aufgrund der vom Beklagten vorgenommenen Verrechnung mit den Umsatzsteuererstattungsansprüchen bei jedem einzelnen Auftrag eine Unterdeckung. Der Schuldner habe demnach nicht nur gewusst, dass die Umsatzsteuererstattungsansprüche den übrigen Gläubigern nicht zur Verfügung gestanden hätten. Vielmehr habe er auch gewusst, dass er aus den zu niedrig kalkulierten Aufträgen stets eine Unterdeckung erzielen würde. Dem Schuldner sei also bewusst gewesen, dass er die finanzielle Situation mit Fortführung seines Betriebes fortlaufend verschlechterte. Hierfür spreche auch, dass der Geschäftsbetrieb über einen längeren Zeitraum nur aufrechterhalten werden konnte, weil die Ehefrau des Schuldners ihr Privatvermögen in das Unternehmen des Schuldners investiert habe. 32

Da der Schuldner mithin gewusst habe, dass sein Vermögen nicht ausreiche, um sämtliche Gläubiger zu befriedigen, könne nach der Rechtsprechung des BGH auf dessen Benachteiligungsvorsatz geschlossen werden. 33

Der Beklagte habe auch Kenntnis zumindest von den Umständen der drohenden Zahlungsunfähigkeit gehabt. Aufgrund der Arrest-Beschlüsse des Amtsgerichts U und der daraufhin ergangenen Schreiben der damaligen Steuerberater des Schuldners habe er Kenntnis von den Auswirkungen dieser Beschlüsse auf die finanzielle Lage des Schuldners gehabt. Auch die in dem Schreiben vom 06.11.2008 geäußerte Bitte des Steuerberaters habe für den Beklagten ein Indiz für die bereits damals bestehende Zahlungsunfähigkeit des Schuldners sein müssen. 34

Die vom Beklagten vorgenommenen Aufrechnungen der Umsatzsteuererstattungsansprüche mit fälligen Lohnsteuerforderungen sprächen für sich. Nur so habe sichergestellt werden können, dass der Beklagte die Lohnsteuerzahlungen fristgerecht erhalten habe und somit gegenüber anderen Gläubigern bevorzugt worden sei. Sobald das Guthaben nicht mehr 35

ausgereicht habe, habe der Schuldner seine Zahlungen nicht mehr fristgerecht geleistet (vergleiche z.B. das Mahnschreiben des Beklagten vom 01.10.2009).

Darüber hinaus habe der Beklagte in seinem Schreiben vom 17.11.2010 ausdrücklich zugestanden, dass er zumindest seit September 2010 Kenntnis von der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners gehabt habe. Der Wortlaut des Schreibens sei eindeutig, zumal der Beklagte in diesem Schreiben mit der Stellung eines Insolvenzantrages gedroht habe. Die Androhung eines Insolvenzantrages stelle bei der Anfechtung nach § 133 Abs. 1 InsO ein starkes Beweisanzeichen für einen Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Schuldners und für die Kenntnis des Gläubigers hiervon dar. 36

Im Oktober 2010 habe ein vom Schuldner beim Beklagten in Zahlung gegebener Scheck für die Zahlung offener Lohnsteuer für August 2010 nicht eingelöst werden können (Schreiben des Beklagten vom 21.10.2010 an den Schuldner, Anlage K 12, Bl. 40 GA). Dieser Umstand stelle ebenfalls ein deutliches Zeichen für die Zahlungseinstellung des Schuldners dar. 37

Schließlich habe der Beklagte aufgrund der durchgeführten Lohnsteueraußenprüfung Kenntnis von der finanziellen Situation des Schuldners haben müssen. 38

Dass der Beklagte stets über die finanzielle Lage des Schuldners informiert gewesen sei, zeige auch die im Zusammenhang mit dem dinglichen Arrest geführte Korrespondenz (Beispiel Anlage K 33: Schreiben des Beklagten an die Staatsanwaltschaft vom 13.04.2010). Aus dem vorgenannten Schreiben ergebe sich, dass die zu diesem Zeitpunkt arrestierten Beträge nicht ausgereicht hätten, um die Forderungen aller Krankenkassen zu befriedigen. Gleichzeitig habe der Beklagte gewusst, dass der Schuldner aufgrund der Pfändung nicht mehr über ausreichende Mittel verfügt habe, um andere Gläubiger zu bedienen. Dennoch habe er die Erfüllung seiner eigenen Ansprüche gesichert, indem er die streitgegenständlichen Aufrechnungen vorgenommen habe. 39

Dass die Ehefrau des Schuldners über erhebliches Vermögen verfügt habe, verhindere nicht die Kenntnis des Beklagten von Umständen der drohenden Zahlungsunfähigkeit. Dem Beklagten sei aufgrund dieses Umstands offensichtlich bewusst gewesen, dass der Geschäftsbetrieb des Schuldners aus eigenen Mitteln nicht habe aufrechterhalten werden können. Dies spreche gerade für eine Kenntnis von Umständen der drohenden Zahlungsunfähigkeit. 40

Der Kläger beantragt, 41

den Abrechnungsbescheid vom 19.08.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.02.2015 dahingehend abzuändern, dass ein Erstattungsanspruch zu Gunsten des Klägers in Höhe von X € nebst Zinsen in Höhe von 5%-Punkten seit dem 00.00.2012 festgestellt wird, 42

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 43

Der Beklagte beantragt, 44

die Klage abzuweisen. 45

Er ist der Ansicht, die streitigen Aufrechnungen seien nicht nach § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO unwirksam, denn er habe die Aufrechnungsmöglichkeiten nicht durch anfechtbare Rechtshandlungen i. S. d. §§ 129 ff. InsO erlangt. 46

47

Als Rechtshandlungen des Schuldners kämen vorliegend nur die umsatzsteuerpflichtigen Leistungserbringungen an seine Kunden bzw. der umsatzsteuerpflichtige Leistungsbezug von seinen Lieferanten in Betracht. Durch diese Rechtshandlungen des Schuldners seien Umsatzsteuererstattungsansprüche entstanden. Mit den Umsatzsteuererstattungsansprüchen seien die Lohnsteuerverbindlichkeiten des Schuldners im Wege der Aufrechnung beglichen worden. Insoweit sei der Tatbestand des § 133 Abs. 1 InsO in objektiver Hinsicht zwar erfüllt, da es zu einer Gläubigerbenachteiligung im Sinne der InsO gekommen sei.

In subjektiver Hinsicht müsse der Schuldner aber auch mit dem Vorsatz gehandelt haben, seine Gläubiger zu benachteiligen. Hieran fehle es. Denn bei den angefochtenen kongruenten Deckungen der Lohnsteuerverbindlichkeiten des Schuldners spreche zunächst einmal eine Vermutung dafür, dass der Schuldner nur habe seine Pflichten erfüllen und nicht seine Gläubiger habe benachteiligen wollen. Darüber hinaus sei anerkannt, dass ein Schuldner nicht mit Gläubigerbenachteiligungsvorsatz handle, wenn er Zahlungen für Leistungen erbringe, die er zur Fortführung seines Unternehmens benötige; denn die Fortführung des Unternehmens nütze den Gläubigern im Allgemeinen. An die Darlegung und den Beweis des Benachteiligungsvorsatzes, den der Kläger erbringen müsse, seien daher im Fall der kongruenten Deckung – wie vorliegend – erhöhte Anforderungen zu stellen. Der Kläger habe zwar in seinem Einspruch Rechtshandlungen des Schuldners angefochten, die originär der Fortführung seines Unternehmens gedient hätten. Anhaltspunkte bzw. Beweise dafür, dass der Schuldner seine unternehmerische Tätigkeit mit dem Haupt- bzw. Nebenziel fortgeführt habe, den Beklagten zu bevorzugen bzw. andere Gläubiger zu benachteiligen, seien vom Kläger indes nicht dargelegt worden. Vielmehr sei davon auszugehen, dass der Schuldner sein Unternehmen mit dem Ziel fortgeführt habe, alle Gläubiger zu befriedigen und nicht einzelne Gläubiger zu benachteiligen bzw. zu bevorzugen.

48

Der Schuldner habe allein durch die Fortführung seines Betriebes trotz einer bestehenden Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung nicht mit Gläubigerbenachteiligungsvorsatz gehandelt. Dieses Tatbestandsmerkmal des § 133 Abs. 1 InsO könne im vorliegenden Fall zwar erfüllt sein, da es dem Schuldner durchaus bewusst gewesen sein könne, dass er durch die regelmäßige Aufrechnung der Umsatzsteuerguthaben mit den Lohnsteuerverbindlichkeiten seine Verbindlichkeiten gegenüber dem Beklagten erfüllt und ggf. andere Gläubiger benachteiligt habe. Allerdings dürfe sich der Wille des Insolvenzschuldners dabei nicht in der Erfüllung seiner Verbindlichkeiten gegenüber dem Beklagten erschöpfen. Vielmehr müsse grundsätzlich eine zusätzliche, darüber hinausgehende Motivation des Schuldners erkennbar sein. Es müsse dem Schuldner auch auf die Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers bzw. auf die Vereitelung der Ansprüche anderer Gläubiger ankommen. Das bedeute, dass der Schuldner seinen Betrieb trotz Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit allein aus dem Grund fortgeführt haben müsse, dem Beklagten die volle Befriedigung seiner Lohnsteuerforderungen zu ermöglichen oder um andere Gläubiger bewusst zu benachteiligen. An dieser zusätzlichen Motivation fehle es vorliegend. Eine solche Motivation erscheine auch nicht realistisch. Sowohl die Umsatzsteuerguthaben als auch die Lohnsteuerverbindlichkeiten seien durch die Fortführung des Betriebs entstanden. Hätte der Schuldner seinen Betrieb zeitnah bei Überschuldung bzw. bei Zahlungsunfähigkeit eingestellt, hätte er keine Umsatzsteuerguthaben mehr realisiert, die für eine Aufrechnung zur Verfügung gestanden hätten. Allerdings wären dann auch keine Lohnsteuerverbindlichkeiten entstanden, da bei Einstellung des Betriebs auch keine Löhne mehr gezahlt worden wären. Sollte allein die Bevorzugung des Beklagten gegenüber den anderen Gläubigern das Motiv für die Fortführung des Betriebes gewesen sein, hieße dies, dass der Schuldner den Betrieb nur fortgeführt habe, um Schulden bezahlen zu können, die er ohne die Fortführung des Betriebes nicht gehabt hätte. Dies sei fernliegend. Vielmehr sei

49

doch zu vermuten, dass andere Motive für die Fortführung des Betriebes maßgebend gewesen seien (z.B. Erhalt der Arbeitsplätze oder Reputation des Schuldners als erfolgreicher Unternehmer).

Selbst wenn angenommen werden könne, dass der Schuldner mit Gläubigerbenachteiligungsvorsatz gehandelt habe, so habe der Beklagte hiervon jedenfalls keine Kenntnis gehabt. Da der Schuldner bereits seit dem Jahre 2005 keine Steuererklärungen mehr abgegeben habe, habe er – der Beklagte – bereits seit 2005 keinen Überblick mehr über die gesamte finanzielle Situation des Schuldners gehabt. Eine Überschuldung bzw. Zahlungseinstellung ab dem Jahre 2009 hätte in den Jahresabschlüssen ausgewiesen werden müssen. Diese hätten ihm jedoch nicht vorgelegen. Die Gründe (z.B. finanzielle Engpässe oder allgemeine steuerliche Unzuverlässigkeit), warum weder Jahresabschlüsse noch Steuererklärungen erstellt und beim Beklagten eingereicht worden seien, seien ihm nicht bekannt gewesen. 50

Ihm – dem Beklagten – sei unbestritten bekannt gewesen, dass es aufgrund der Arrestierung in den Jahren 2007 bis 2009 zu finanziellen Engpässen des Schuldners gekommen sei. Aufgrund seiner Kenntnis davon, dass der Schuldner von seiner Ehefrau in der Vergangenheit finanziell unterstützt worden und dass das Gewerbe dennoch dauerhaft weiterbetrieben worden sei, habe er jedoch davon ausgehen müssen, dass der finanzielle Engpass überwunden worden sei. 51

Auch die Tatsache, dass der Beklagte dauerhaft die fälligen Lohnsteuern mit den Umsatzsteuererstattungsansprüchen aufgerechnet habe, lasse nicht mit der nötigen Gewissheit auf seine Kenntnis von der bestehenden oder drohenden Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung des Schuldners schließen. Dies gelte umso mehr, als diese Vorgehensweise über Jahre praktiziert worden sei. 52

Zudem seien die gescheiterten bzw. untauglichen Sanierungsversuche des Schuldners dem Beklagten nicht bekannt gewesen, so dass sich auch hieraus keine positive Kenntnis über die finanzielle Situation des Schuldners habe ergeben können. 53

Die Insolvenzakten des Amtsgerichts – Insolvenzgerichts – U zu Az. 00 IN 00/12 und die Strafakten der Staatsanwaltschaft zu Az. Cs – Js 0/12 – 0/13 sind beigezogen worden. 54

Die Berichterstatterin hat den Sach- und Streitstand mit den Beteiligten am 05.07.2017 erörtert. Auf das Protokoll vom 05.07.2017 wird Bezug genommen. 55

Der Senat hat in dieser Sache am 25.01.2018 mündlich verhandelt. Auf die Sitzungsniederschrift wird verwiesen. 56

Entscheidungsgründe 57

A. Die Klage ist zulässig. Insbesondere hat das Versterben des Schuldners am 14.07.2017 keine Auswirkungen auf das Verfahren, da ein eröffnetes Insolvenzverfahren im Falle des Todes des Schuldners ohne Unterbrechung in ein allgemeines Nachlassinsolvenzverfahren (§§ 315 ff. InsO) – wie vorliegend geschehen – übergeleitet wird (z.B. BGH-Beschluss vom 21.02.2008 IX ZB 62/05, BGHZ 175, 307; Sternal in Uhlenbrock, 14. Auflage 2015, § 299 InsO Rn. 11). 58

B. Die Klage ist unbegründet. Der Abrechnungsbescheid vom 19.08.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.02.2015 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in 59

seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Die streitigen Aufrechnungen durch den Beklagten waren wirksam.

I. Zwischen den Beteiligten ist unstreitig, dass im Zeitpunkt der vom Beklagten jeweils abgegebenen Aufrechnungserklärungen eine Aufrechnungslage i. S. d. § 226 Abs. 1 AO i. V. m. §§ 387 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) vorgelegen hat. 60

Sowohl der Hauptanspruch (Lohnsteuerforderung des Beklagten) als auch der Gegenanspruch (Umsatzsteuererstattungsanspruch des Schuldners) bestanden zwischen dem Schuldner und dem Beklagten, so dass Gegenseitigkeit gegeben ist. 61

Die Gleichartigkeit ist ebenfalls gegeben, da sowohl die Lohnsteuerforderung des Beklagten als auch der Anspruch des Schuldners auf die Umsatzsteuererstattung Geldansprüche sind. 62

Die Lohnsteuerforderungen des Beklagten waren im Zeitpunkt der jeweiligen Aufrechnung auch erfüllbar, da der einzelne Anspruch bereits entstanden war. Denn die Lohnsteuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer zufließt (§ 38 Abs. 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes – EStG –) und ist am 10. Tag nach Ablauf des Lohnsteueranmeldungszeitraums an das Finanzamt zu zahlen (§ 41a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG). Die Aufrechnungen des Beklagten erfolgten mithin jeweils nach Entstehung der Lohnsteuern und nach deren Erfüllbarkeit. 63

Die Gegenansprüche waren im Zeitpunkt der jeweiligen Aufrechnung fällig. Gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 UStG entsteht der Umsatzsteuererstattungsanspruch mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind, und ist nach Zustimmung des Finanzamtes an den Schuldner auszuführen (§ 168 Satz 2 AO). Die Aufrechnungen des Beklagten erfolgten jeweils, nachdem dieser den Steueranmeldungen des Schuldners, die zu Umsatzsteuererstattungen führten, zugestimmt hatte. 64

Zwischen den Beteiligten ist ebenfalls unstreitig, dass das vorliegend als einziges in Betracht kommende Aufrechnungsverbot nach § 96 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. §§ 129, 133 Abs. 1 InsO auch für den gesetzlichen Aufrechnungstatbestand des § 226 AO gilt (siehe hierzu z.B. Rüsken in Klein, AO, 13. Auflage, 2016, § 226 AO Rn 53 ff.). 65

II. Die durch den Beklagten im Streitzeitraum erklärten Aufrechnungen sind nicht nach §§ 96 Abs. 1 Nr. 3, 133 InsO unzulässig. Denn der Beklagte hat die Möglichkeit der Aufrechnungen nicht durch anfechtbare Rechtshandlungen i. S. d. § 129 ff. InsO erlangt. 66

1. Nach § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger die Möglichkeit der Aufrechnung durch eine anfechtbare Rechtshandlung (§§ 129 ff. InsO) erlangt hat. § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO erfasst auch den Fall, dass die Aufrechnung vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens erklärt worden ist. Die Aufrechnungserklärung wird, wenn die Anfechtungsvoraussetzungen vorliegen, mit der Eröffnung rückwirkend unwirksam (BT-Drucks. 12/2443, S. 141, BGH-Urteil vom 09.10.2003, IX ZR 28/03, BB 2003, 2707). 67

Die Vorschrift verfolgt das Ziel, den Anfechtungsvorschriften der InsO (§§ 129 ff. InsO) im Hinblick auf eine von einem Insolvenzgläubiger erklärte Aufrechnung in dem Sinne Geltung zu verschaffen, dass einer etwaigen Aufrechnungserklärung die Rechtswirkung genommen und dadurch eine anderenfalls etwa notwendige Anfechtung der betreffenden Rechtsvorgänge seitens des Insolvenzverwalters überflüssig wird (BFH-Urteil vom 02.11.2010 VII R 62/10, BStBl II 2011, 439; vgl. Uhlenbruck/Sinz, InsO, 14. Auflage, 2015, § 96 Rn. 46). Sie ist dahin zu verstehen, dass der Erwerb der Möglichkeit der Aufrechnung 68

zugunsten eines späteren Insolvenzgläubigers erfolgt sein muss; dieser muss also nicht etwa bereits beim Erwerb dieser Möglichkeit Insolvenzgläubiger und das Insolvenzverfahren beim Erwerb noch nicht anhängig gewesen sein. Vielmehr schränkt § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO gerade § 94 InsO ein, der grundsätzlich eine vor Verfahrenseröffnung eingetretene Aufrechnungslage während des Insolvenzverfahrens fortbestehen lässt und die Abgabe einer Aufrechnungserklärung während desselben zulässt (BFH-Urteil vom 02.11.2010 VII R 6/10, BStBl II 2011, 374).

Die Vorschrift nimmt einer Aufrechnungserklärung ihre Wirksamkeit ungeachtet dessen, ob die anfechtbare Rechtshandlung die Begründung der Haupt- oder ob sie die Begründung einer Gegenforderung zur Folge hat. Danach zu unterscheiden gäbe weder der Wortlaut noch der eben erläuterte Sinn der Vorschrift einen Anhaltspunkt. Die anfechtbare Rechtshandlung kann also sowohl eine Vermehrung der Schulden des Insolvenzschuldners als auch eine Verringerung seines Aktivvermögens auslösen (Uhlenbruck/Sinz, InsO, 14. Auflage, 2015, § 96 Rn. 46; Kayser in Münchener Kommentar zur InsO (MüKo/InsO), 3. Auflage, 2013, § 129 Rn. 100, beide mit zahlr. Nachw.; BFH-Urteil vom 02.11.2010 VII R 6/10, BStBl II 2011, 374). 69

2. Gemäß § 133 Abs. 1 Satz 1 InsO ist eine Rechtshandlung anfechtbar, die der Schuldner in den letzten zehn Jahren vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach diesem Antrag mit dem Vorsatz, seine Gläubiger zu benachteiligen, vorgenommen hat, wenn der andere Teil zur Zeit der Handlung den Vorsatz des Schuldners kannte. Nach § 133 Abs. 1 Satz 2 InsO wird diese Kenntnis vermutet, wenn der andere Teil wusste, dass die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners drohte und dass die Handlung die Gläubiger benachteiligte. 70

a. Die „anfechtbaren Rechtshandlungen“ i.S.v. §§ 129 Abs. 1, 133 Abs. 1 Satz 1 InsO sind vorliegend in den den Umsatzsteuererstattungsansprüchen zugrunde liegenden Rechtshandlungen zu sehen, mithin in der Inanspruchnahme von umsatzsteuerpflichtigen (Dienst-) Leistungen, die beim Schuldner letztlich zu den Umsatzsteuererstattungsansprüchen geführt haben. 71

(1) Der Begriff der Rechtshandlung ist im Anfechtungsrecht weit auszulegen. Rechtshandlung ist jedes von einem Willen getragene Handeln, das rechtliche Wirkungen auslöst und das Vermögen des Schuldners zum Nachteil der Insolvenzgläubiger verändern kann (BGH-Urteile vom 14.12.2006 IX ZR 102/03, BGHZ 170, 196, 199 f.; vom 12.02.2004 IX ZR 98/03, WM 2004, 666, 667; vom 09.07.2009 IX ZR 86/08, ZIP 2009, 1674; Kayser in MüKo/InsO, 3. Auflage, 2013 § 129 Rn. 7). Zu den Rechtshandlungen zählen daher nicht nur Willenserklärungen als Bestandteil von Rechtsgeschäften aller Art und rechtsgeschäftsähnliche Handlungen, sondern auch Realakte, denen das Gesetz Rechtswirkungen beimisst (BGH-Urteil vom 14.12.2006 IX ZR 102/03, BGHZ 170, 196, 200). Als Rechtshandlung kommt danach jede Handlung in Betracht, die zum (anfechtbaren) Erwerb einer Gläubiger- oder Schuldnerstellung führt (BGH-Urteile vom 11.12.2008 IX ZR 195/07, BGHZ 179, 137; vom 09.07.2009 IX ZR 86/08, ZInsO 2009, 1674; Kayser in MüKo/InsO, 3. Auflage 2013, § 129 Rn. 7). Deshalb stellen nach der Rechtsprechung des BGH (Urteil vom 22.10.2009 IX ZR 147/06, juris) auch Handlungen des Schuldners oder Dritter, die zum Entstehen einer Umsatzsteuerschuld führen, eine solche Rechtshandlung dar, durch die das Schuldnervermögen belastet wird. Der BFH hat sich dieser Rechtsprechung des BGH ausdrücklich angeschlossen (BFH-Urteile vom 02.11.2010, VII R 6/10, BStBl II 2011, 374 sowie vom 02.11.2010 VII R 62/10, BStBl II 2011, 439). 72

(2) Nach Maßgabe dieser Rechtsgrundsätze sind die den Umsatzsteuererstattungsansprüchen zugrunde liegenden (kongruenten) Leistungsaustausche des Schuldners mit seinen Geschäftspartnern die maßgeblichen Rechtshandlungen. Denn diese Handlungen führten jeweils zum Entstehen der Umsatzsteuererstattungsansprüche, die dem Beklagten die – insoweit inkongruente – Möglichkeit der Aufrechnung eröffnet haben.

Dass die Rechtshandlung unmittelbar und unabhängig vom Hinzutreten etwaiger weiterer Umstände (hier insbesondere der Abgabe der Umsatzsteueranmeldungen bzw. der abweichenden Berechnung der maßgeblichen Erstattung durch den Beklagten) eine Aufrechnungslage zum Entstehen bringen muss, setzt § 96 Abs. 1 Nr. 3 InsO nicht voraus (vgl. BFH-Urteil vom 02.11.2010, VII R 62/10, BStBl II 2011, 439 im Anschluss an BGH-Urteil vom 22.10.2009 IX ZR 147/06, juris). Die Vorschrift verlangt lediglich, dass die Rechtshandlung vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen worden ist, dass sie irgendeine Voraussetzung für die Aufrechnungsmöglichkeit des Schuldners geschaffen hat und dass die Rechtshandlung die Insolvenzgläubiger benachteiligt. Vor diesem Hintergrund kann daher auch nicht die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung durch den Schuldner die maßgebliche Rechtshandlung i.S.v. §§ 129 ff. InsO sein (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 16.11.2004 VII R 75/03, BStBl II 2006, 193; BFH-Beschluss vom 14.01.2009 VII S 24/08 (PKH), BFH/NV 2009, 885 sowie BFH-Urteil vom 02.11.2010 VII R 62/10, BStBl II 2011, 439). Dies gilt umso mehr, als der Umsatzsteuererstattungsanspruch materiell nicht durch die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen, sondern gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG durch die Inanspruchnahme entsprechender Leistungen entsteht.

b. Infolge dieser Rechtshandlungen ist auch eine (jedenfalls mittelbare) objektive Gläubigerbenachteiligung im Sinne von § 129 Abs. 1 InsO eingetreten. Für § 133 Abs. 1 Satz 1 InsO reicht eine solche mittelbare Gläubigerbenachteiligung aus, d.h. die Vorschrift ist auch dann anwendbar, wenn der Nachteil für die Gläubiger zwar durch die Rechtshandlung ausgelöst, aber erst durch Hinzutreten weiterer Umstände nach Abschluss der Rechtshandlung endgültig verwirklicht wird (vgl. Ehrlicke in Kübler/Prütting/Bork, Stand November 2008, § 129 InsO Rn. 93). Vorliegend hätten sich die Befriedigungsmöglichkeiten der Insolvenzgläubiger im Falle der Erstattung der Umsatzsteuern an den Schuldner günstiger gestaltet. Zwar benachteiligten die Leistungserbringungen als solche nicht die Gläubiger, da der Verpflichtung zur Zahlung des Entgelts für die vom Schuldner in Anspruch genommenen Leistungen gleichwertige Leistungen gegenüberstanden, so dass zugunsten des Schuldners durch seine jeweiligen Geschäftspartner auch gleichwertige Leistungen erbracht worden sind. Allerdings ergibt sich dennoch dadurch eine Gläubigerbenachteiligung, dass der Beklagte durch die Leistungserbringungen und die daraus folgenden Ansprüche auf Anrechnung von Vorsteuern die Möglichkeit zur Aufrechnung erhalten hat. Damit kamen die Umsatzsteuererstattungen nicht dem Schuldner zugute, so dass die Befriedigungsmöglichkeiten der Gläubiger sich schlechter gestalteten.

c. Ob der Schuldner diese Rechtshandlungen – wie der Kläger behauptet – mit dem Vorsatz vorgenommen hat, seine Gläubiger zu benachteiligen (§ 133 Abs. 1 Satz 1 InsO), kann vorliegend dahinstehen.

(1) Der Benachteiligungsvorsatz ist gegeben, wenn der Schuldner bei Vornahme der Rechtshandlung (§ 140 Abs. 1 InsO) die Benachteiligung der Gläubiger im Allgemeinen als Erfolg seiner Rechtshandlung gewollt oder als mutmaßliche Folge – sei es auch als unvermeidliche Nebenfolge eines an sich erstrebten anderen Vorteils – erkannt und gebilligt hat.

Ausreichend ist das Wissen und Wollen der Gläubigerbenachteiligung. Der Vorsatz muss sich nicht auf die Gläubigerbenachteiligung beschränken. Vielmehr genügt es, dass der Schuldner – im Sinne des bedingten Vorsatzes – eine Gläubigerbenachteiligung wenigstens als mögliche (Neben-) Folge seines Handelns vorausgesehen und billigend in Kauf genommen hat. Er muss also zunächst einmal wissen oder zumindest für möglich halten, dass sein Vermögen nicht ausreicht, um – über die an einen einzelnen Gläubiger geleisteten Zahlungen hinaus – alle Gläubiger befriedigen zu können. Darüber hinaus muss er die masseschädigende Wirkung seines Handelns in Kauf nehmen. 78

Die Anforderungen an den Gläubigerbenachteiligungsvorsatz gelten unabhängig davon, ob es sich bei der anfechtbaren Rechtshandlung um eine inkongruente oder eine kongruente Deckung handelt. Auch bei kongruenten Deckungsgeschäften genügt bedingter Vorsatz des Schuldners. Es reicht also die Feststellung, dass der Schuldner sich eine Benachteiligung nur als möglich vorgestellt und sie in Kauf genommen hat, ohne sich durch diese Möglichkeit von seinem Handeln abhalten zu lassen (Bork in Kübler/Prütting/Bork, Stand April 2017, § 133 InsO Rn. 25; Kayser in MüKo/InsO, 3. Auflage, 2013, § 133 Rn. 33). 79

Hauptindiz für einen Benachteiligungsvorsatz ist in der Regel das Vorliegen von inkongruenten Rechtsgeschäften. Scheidet die Inkongruenz als Beweisanzeichen für den Gläubigerbenachteiligungsvorsatz aus, so ist nach anderen Indizien zu suchen. Bei kongruenten Deckungen spricht zunächst einmal viel dafür, dass der Schuldner nur seine Pflichten erfüllen und nicht seine Gläubiger benachteiligen wollte. An die Darlegung und den Beweis des Benachteiligungsvorsatzes sind in diesem Fall erhöhte Anforderungen zu stellen. Hierbei muss stets in Rechnung gestellt werden, dass sich der Schuldner grundsätzlich sozialadäquat verhält (Bork in Kübler/Prütting/Bork, Stand April 2017, § 133 InsO Rn. 42; Kayser in MüKo, 3. Auflage 2013, § 133 Rn. 33). 80

Ein Schuldner, der zahlungsunfähig ist und seine Zahlungsunfähigkeit kennt, handelt nach der Rechtsprechung des BGH in aller Regel mit Benachteiligungsvorsatz, weil er weiß, dass sein Vermögen nicht ausreicht, um sämtliche Gläubiger zu befriedigen (BGH-Urteil vom 07.05.2015 IX ZR 95/14, ZInsO 2015, 1262). Die Indizwirkung der Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit wie auch der Inkongruenz kann im Einzelfall aber entfallen, wenn die Umstände ergeben, dass der Schuldner von einer anfechtungsrechtlich unbedenklichen Willensrichtung geleitet war und das Bewusstsein der Benachteiligung anderer Gläubiger infolgedessen in den Hintergrund getreten ist (z.B. BGH-Urteile vom 17.11.2016 IX ZR 65/15, ZIP 2016, 2423; vom 10.07.2014 IX ZR 192/13, BGHZ 202, 59; vom 12.02.2015 IX ZR 180/12, juris). 81

Wenn ein Schuldner im bargeschäftlichen Austausch eine zur Fortführung des Unternehmens unentbehrliche Gegenleistung bezahlt, ist anzunehmen, dass er damit das Unternehmen mit dem Betriebsfortführungswert erhalten und eine die gläubigerschädigende Liquidation vermeiden, die Gläubiger also nicht benachteiligen will. Darum handelt ein Schuldner in der Regel nicht mit Gläubigerbenachteiligungsvorsatz, wenn er eine kongruente Leistung Zug um Zug gegen eine zur Fortführung seines eigenen Unternehmens unentbehrliche – und damit auch den Gläubigern im Allgemeinen nützende - Gegenleistung erbracht hat (z.B. BGH-Urteile vom 04.05.2017 IX ZR 285/16, ZIP 2017, 1366; vom 17.11.2016 IX ZR 65/15, ZIP 2016, 2423; vom 10.07.2014 IX ZR 192/13, juris; vom 12.02.2015 IX ZR 180/12, juris – jeweils mit Hinweis auf ältere Rechtsprechung; ebenso Bork in Kübler/Prütting/Bork, Stand April 2017, § 133 InsO Rn. 42, 59; Kayser in MüKo/InsO, 3. Auflage, 2013, § 133 Rn. 38b; a.A. Ede/Hirte, Uhlenbruck, InsO, 14. Auflage 2015, § 133, Rn. 42 unter Bezugnahme auf BGH-Urteile vom 10.01.2013 IX ZR 13/12, juris und vom 25.04.2013 IX ZR 235/12, juris). 82

Dieses einem Benachteiligungsvorsatz gegenläufige Indiz hat nicht nur in Fällen der drohenden, sondern auch bestehender Zahlungsunfähigkeit als Beweisanzeichen für einen Benachteiligungsvorsatz Bedeutung. Es beruht auf der Erwägung, dass die Indizwirkung einer Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit im Einzelfall ausgeschlossen sein kann, wenn der Schuldner von einer anfechtungsrechtlich unbedenklichen Willensrichtung geleitet war und das Bewusstsein der Benachteiligung anderer Gläubiger infolgedessen in den Hintergrund getreten ist. So kann dem Schuldner bei einer bargeschäftsähnlichen Lage gerade infolge des gleichwertigen Austauschs von Leistung und Gegenleistung die dadurch eingetretene mittelbare Benachteiligung seiner Gläubiger nicht bewusst geworden sein (BGH-Urteil vom 17.11.2016 IX ZR 65/15, ZIP 2016, 2423).

Etwas anderes kann aber dann gelten, wenn der Schuldner weiß, dass die Fortführung seines Unternehmens unrentabel ist und er deshalb bei der Fortführung seines Geschäfts mittels der durch bargeschäftsähnliche Handlungen erworbenen Gegenstände weitere Verluste anhäuft, die die Befriedigungsaussichten der Gläubiger weiter mindern, ohne dass auf längere Sicht Aussicht auf Ausgleich besteht (BGH-Urteil vom 12.02.2015 IX ZR 180/12, ZIP 2015, 585, kritisch hierzu Bork in Kübler/Prütting/Bork, Stand April 2017, § 133 InsO Rn. 59; Ede/Hirte, Uhlenbruck, InsO, 14. Auflage 2015, § 133, Rn. 42 unter Bezugnahme auf BGH-Urteile vom 10.01.2013 IX ZR 13/12, juris („Göttinger Gruppe“) und vom 25.04.2013 IX ZR 235/12, juris). 83

Die subjektiven Voraussetzungen sind unter Würdigung aller maßgeblichen Umstände des Einzelfalles zu prüfen. Die für die Vorsatzanfechtung subjektiven Tatbestandsmerkmale sind vom Insolvenzverwalter zu beweisen (Bork in Kübler/Prütting/Bork, Stand April 2017, § 133 InsO Rn. 22). 84

(2) Unter Zugrundelegung dieser Rechtsgrundsätze ist ein Vorsatz des Schuldners seine Gläubiger zu benachteiligen, bei Vornahme der den Umsatzsteuererstattungsansprüchen zugrunde liegenden Rechtshandlungen zweifelhaft. 85

Beide Beteiligte gehen davon aus, dass der vom Schuldner im Januar 2010 unternommene Sanierungsversuch nicht erfolgversprechend war (vgl. z.B. zu Sanierungsbemühungen, die den Gläubigerbenachteiligungsvorsatz entfallen lassen können: Kayser in MüKo/InsO, 3. Auflage, 2013, § 133 Rn. 37f.). Dies muss bereits deswegen gelten, weil der Schuldner weder den Beklagten noch die Krankenversicherungen in seine Sanierungsbemühungen einbezogen hat. 86

Der Schuldner führte seinen Betrieb im Streitzeitraum aufgrund der Arrestbeschlüsse des Amtsgerichts Münster als Folge der Lohnsteueraußenprüfung, des Strafverfahrens und der Prüfung der Deutschen Rentenversicherung unter finanziell angespannten Verhältnissen. Dies lässt sich den Schreiben der Steuerberater aus November 2008 und insbesondere vom 27.02.2009 (der Schuldner sei „auf jeden Pfennig“ angewiesen) sowie des Schuldners vom 04.01.2010 an seine Lieferanten („Sanierungsversuch“) entnehmen. Auch war zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes der Einsatz erheblichen Privatvermögens des Schuldners und seiner Ehefrau erforderlich, d.h. der laufende Geschäftsbetrieb war in diesem Zeitpunkt bereits defizitär. Dies ist zwischen den Beteiligten nicht streitig. 87

Zwar dürfte im Streitzeitraum aufgrund der vom Kläger dargestellten fälligen Forderungen der Gläubiger des Schuldners eine Zahlungsunfähigkeit i. S. d. § 17 InsO zu bejahen sein (siehe Anlage K 13: im April 2009 hatte der Schuldner - neben den arrestierten Beträgen - Außenstände i. H. v. X €). Auch dürfte der Schuldner unter Berücksichtigung der von der Rechtsprechung des BGH entwickelten Indizwirkung („sämtliches Vermögen reichte für die 88

Befriedigung sämtlicher Gläubiger nicht aus“) mit – jedenfalls bedingtem – Gläubigerbenachteiligungsvorsatz gehandelt haben.

Allerdings spricht vorliegend Vieles dafür, dass der Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Schuldners ausgeschlossen ist, da die Voraussetzungen einer bargeschäftsähnlichen Lage im Sinne der Rechtsprechung des BGH angenommen werden müssen: 89

Die vom Kläger angefochtenen Rechtshandlungen (siehe die Auflistung in der Anlage K 20, Bl. 145 ff. GA, sowie die Buchungen auf den Personenkonten, Anlage K 19) zeichnen sich durch den für Bargeschäfte erforderlichen unmittelbaren Austausch zwischen Leistung und Gegenleistung aus. Die Auflistungen beinhalten z.B. Bestellungen des Schuldners für die Durchführung diverser Aufträge. So werden dort die Zahlung von Miete für Maschinen, für die Bestellung verschiedener Wirtschaftsgüter (z.B. Toner, Siebdruckplatte, Rückleuchte, Rohre, Schächte, Treibstoff, Asphalt etc.) sowie für die Inanspruchnahme von Entsorgungsleistungen etc. ausgewiesen. 90

Die ausgewiesenen Leistungen sind gleichwertig und jeweils Zug um Zug in einem engen zeitlichen Zusammenhang von Leistung und Gegenleistung erbracht worden. Es liegen demnach unmittelbarer Leistungsaustausche vor. Der Senat hält es für sehr wahrscheinlich, dass es dem Schuldner bei dem Abschluss und bei der Abwicklung dieser Rechtsgeschäfte im Wesentlichen auf die Erfüllung seiner vertraglichen Verpflichtungen angekommen ist und nicht auf die Schädigung anderer Gläubiger. 91

Dass der Schuldner ggf. mit den Umsatzsteuererstattungsansprüchen, wie vom Kläger dargestellt, kalkuliert hat, um weitere Aufträge zu erhalten, könnte zwar auf eine billigende Inkaufnahme der Benachteiligung anderer Gläubiger schließen lassen. Denn durch sich jeweils ergebende Unterdeckungen im Rahmen der Kalkulationen hätte der Schuldner seinen Betrieb dauerhaft unrentabel geführt und gewusst, dass er durch die bargeschäftsähnlichen Geschäfte weitere Verluste anhäufte, die die Befriedigungsaussichten der Gläubiger weiter minderten, ohne dass auf längere Sicht Aussicht auf Ausgleich bestand. 92

Allerdings sprechen auch gewichtige Gesichtspunkte gegen einen Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Schuldners. Unter Berücksichtigung der Angaben des Schuldners in seinem Eigenantrag vom 00.00.2012 (der Geschäftsbetrieb „*laufe voll*“; „in den letzten beiden Quartalen haben wir gute, positive Ergebnisse erwirtschaftet“, die Zahl der Kunden/Auftraggeber wird mit X angegeben; monatliche Umsätze von gut X € seien erzielt worden; Bl. 7 zu Az. 00 IN 00/12: es seien bislang keine Zahlungen eingestellt worden; lediglich Pfändungsmaßnahmen aus Januar 2011 (BKK u.a.) werden angegeben) und der Ausführungen des früheren Insolvenzverwalters in seinem Schreiben vom 03.02.2012 an das Insolvenzgericht (Bl. 98 ff. zu Az. 00 IN 00/12: laufende Bauvorhaben mit Erlös in Höhe von X € und Festaufträge mit Volumen in Höhe von X €, d.h. es waren noch erhebliche Aufträge vorhanden) gingen – so lässt sich aus diesen Schreiben folgern – sowohl der ursprünglich tätige Insolvenzverwalter als auch der Schuldner davon aus, dass der Geschäftsbetrieb in vollem Gange, fortsetzbar und der Betrieb nicht aussichtslos verschuldet gewesen sei. Hierbei ist auch zu berücksichtigen, dass das Amtsgericht – Insolvenzgericht – U dem damaligen vorläufigen Insolvenzverwalter die Befugnis einräumte, Betriebsmittelkredite bis zur Höhe von X € zu beanspruchen und aufzunehmen (Beschluss des Amtsgerichts – Insolvenzgericht – U vom 03.02.2012, Bl. 92, 93 GA zu Az. 00 IN 00/12). 93

Angesichts dessen kann nach Auffassung des Senats jedenfalls nicht ausgeschlossen werden, dass der Schuldner im hier zu beurteilenden Zeitraum noch die berechtigte Erwartung gehabt hat, durch die Fortsetzung des Betriebes die eigene Insolvenz 94

abzuwenden, die vorhandenen Liquiditätslücken zu schließen oder einen anderen Nutzen für die Gläubiger erzielen zu können.

Der Senat kann es aber letztlich dahingestellt lassen, ob der Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Schuldners gegeben war. Der Senat war daher nicht gehalten, den vom Kläger gestellten Anträgen nachzugehen und die Ehefrau des Schuldners, Frau E 2, als Zeugin zu hören oder ein Sachverständigengutachten einzuholen. 95

d. Denn der Beklagte hatte jedenfalls keine Kenntnis vom Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Schuldners. 96

(1) Nach § 133 Abs. 1 Satz 1 InsO muss der Anfechtungsgegner Kenntnis vom Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Schuldners gehabt haben. Dafür genügt es, wenn der Anfechtungsgegner um die Rechtshandlung und den Benachteiligungsvorsatz im Allgemeinen gewusst hat; eine Kenntnis der Einzelheiten ist ebenso wenig erforderlich, wie ein eigener Gläubigerbenachteiligungsvorsatz. Die Kenntnis muss im Zeitpunkt der anzufechtenden Rechtshandlung (§ 140 InsO) vorliegen (Bork in Kübler/Prütting/Bork, Stand April 2017, § 133 InsO Rn. 61). 97

Die Kenntnis des Benachteiligungsvorsatzes wird gemäß § 133 Abs. 1 Satz 2 InsO vermutet, wenn der andere Teil wusste, dass die Zahlungsunfähigkeit drohte und dass die Handlung die Gläubiger benachteiligte. 98

Kennt der Anfechtungsgegner die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners, so weiß er auch, dass Leistungen aus dessen Vermögen die Befriedigungsmöglichkeit anderer Gläubiger vereiteln oder zumindest erschweren und verzögern. Mithin ist der Anfechtungsgegner regelmäßig über den Benachteiligungsvorsatz im Bilde (BGH-Urteil vom 29.09.2011 IX ZR 202/10, ZInsO 2012, 138; Bork in Kübler/Prütting/Bork, Stand April 2017, § 133 InsO Rn. 62). Der Kenntnis der (drohenden) Zahlungsunfähigkeit steht die Kenntnis von Umständen gleich, die zwingend auf eine drohende oder bereits eingetretene Zahlungsunfähigkeit hinweisen. Es genügt daher, dass der Anfechtungsgegner die tatsächlichen Umstände kennt, aus denen bei zutreffender rechtlicher Bewertung die (drohende) Zahlungsunfähigkeit zweifelsfrei folgt. 99

Schon eine dauerhaft schleppende Zahlungsweise kann Indizwirkung für eine Zahlungseinstellung haben (BGH-Urteil vom 18.07.2013 IX ZR 143/12, ZInsO 2013, 2109). Eine Kenntnis des Benachteiligungsvorsatzes ist in der Regel anzunehmen, wenn die Verbindlichkeiten des Schuldners beim Anfechtungsgegner über einen längeren Zeitraum hinweg ständig in beträchtlichem Umfang nicht ausgeglichen werden und diesem den Umständen nach bewusst ist, dass es bei dem gewerblich tätigen Schuldner noch weitere Gläubiger mit ungedeckten Ansprüchen gibt (BGH-Urteil vom 21.01.2016 IX ZR 32/14, juris; Bork Kübler/Prütting/Bork, Stand April 2017, § 133 InsO Rn. 62 m.w.N.). 100

Es ist jedoch zu berücksichtigen, dass die nach der Rechtsprechung des BGH zum bargeschäftsähnlichen Leistungsaustausch dargestellten Anforderungen an den Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Schuldners (siehe hierzu unter B. II. 1. c. (1)) in entsprechender Weise auch für die Kenntnis des Anfechtungsgegners vom Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Schuldners gelten müssen. Zwar indiziert die Kenntnis von drohender oder bereits eingetretener Zahlungsunfähigkeit des Schuldners regelmäßig auch die Kenntnis der Gläubigerbenachteiligung. Weiß der Anfechtungsgegner nämlich von der drohenden oder bereits eingetretenen Zahlungsunfähigkeit des Schuldners, muss er grundsätzlich auch davon ausgehen, dass Zahlungen an ihn selbst andere Gläubiger benachteiligen, wenn der Schuldner unternehmerisch tätig ist und deshalb damit zu rechnen 101

war, dass auch andere Gläubiger existieren. Dann weiß der Anfechtungsgegner regelmäßig auch, dass Leistungen aus dem Vermögen des Schuldners an ihn die Befriedigungsmöglichkeiten anderer Gläubiger vereiteln oder zumindest erschweren oder verzögern (BGH-Urteil vom 12.05.2016 IX ZR 65/14, WM 2016, 1182).

Im Falle des bargeschäftsähnlichen Leistungsaustausches ist dieser Schluss von einer 102
erkannten drohenden oder eingetretenen Zahlungsunfähigkeit des Schuldners auf eine durch die angefochtene Rechtshandlung bewirkte Gläubigerbehandlung aber nach der Rechtsprechung des BGH (Urteil vom 04.05.2017 IX ZR 285/16, DB 2017, 1378), der sich der Senat anschließt, nicht gerechtfertigt. Insofern gilt für die Kenntnis des Anfechtungsgegners nichts anderes als für den Benachteiligungsvorsatz des Schuldners. Dem Anfechtungsgegner kann in diesem Fall wegen des gleichwertigen Leistungsaustausches trotz Kenntnis von der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners die gläubigerbenachteiligende Wirkung der Rechtshandlung nicht bewusst geworden sein. Die gesetzliche Vermutung des § 133 Abs. 1 Satz 2 InsO greift dann nicht ein. Denn der zweite Teil des Vermutungstatbestandes ist in diesem Fall nicht erfüllt. Anders liegt es nur, wenn der Anfechtungsgegner weiß, dass der Schuldner unrentabel arbeitet und bei der Fortführung seines Geschäfts weitere Verluste erwirtschaftet. Dann weiß er auch, dass der bargeschäftsähnliche Leistungsaustausch den übrigen Gläubigern des Schuldners nicht nützt, sondern infolge der an den Anfechtungsgegner erbrachten Rechtshandlungen Nachteile bringt (BGH-Urteil vom 04.05.2017 IX ZR 285/16, DB 2017, 1378).

b. Nach diesen Maßstäben kann im Streitfall eine Kenntnis des Beklagten vom 103
Benachteiligungsvorsatz des Schuldners nicht festgestellt werden.

Aufgrund der Betriebsprüfungen aus den Jahren 2008 bis 2009 und der festgesetzten 104
Nachforderungen sowie der Arrestbeschlüsse war dem Beklagten sicherlich bekannt, dass der Schuldner unter der Last dieser vielfachen (Nach-)Forderungen finanziell litt. Im Rahmen der Abwicklung der Arrestbeschlüsse konnten die hohen Forderungen der Gläubiger allerdings beglichen und überschießende Beträge an den Schuldner ausgezahlt werden. Für weitere offene Forderungen anderer Gläubiger bestanden für den Beklagten keine Anhaltspunkte.

Die erste Pfändungsmaßnahme des Beklagten datiert auf den 30.10.2008 und eine weitere 105
stammt aus November 2008. Die diesen Pfändungsmaßnahmen zugrunde liegenden Forderungen wurden jedoch jeweils kurzfristig beglichen. Langfristig offene Forderungen bestanden auf Beklagtenseite nicht. Zwar hat der Steuerberater des Schuldners im Februar 2009 um Stundung gebeten und dargestellt, dass der Schuldner auf „jeden Pfennig“ angewiesen sei. Dies lässt aber nicht darauf schließen, dass der Beklagte bereits zu diesem Zeitpunkt von einer Zahlungsunfähigkeit i.S.v. § 17 InsO ausgehen musste. In beiden Vollstreckungsmaßnahmen kommt keine „dauerhaft schleppende Zahlungsweise“ im Sinne der Rechtsprechung des BGH zum Ausdruck. Konkrete Anhaltspunkte für den Beklagten für die Annahme einer Liquiditätskrise des Schuldners bestanden zu diesen Zeitpunkten (noch) nicht. Dass der Schuldner ggf. andere Verbindlichkeiten gegenüber anderen Gläubigern über einen längeren Zeitraum in beträchtlichem Umfang nicht ausgeglichen haben könnte, musste dem Beklagten nicht bekannt sein.

Zu berücksichtigen ist hierbei auch, dass dem Beklagten bekannt war, dass die 106
Geschäftspartnern und Banken, die der Beklagte als Drittschuldner in Anspruch genommen hatte, die Geschäftsbeziehungen zum Schuldner nicht abgebrochen hatten, sondern stetig fortsetzten.

Schließlich hat der Beklagte im Rahmen der durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung keine Vorsteuer-Berichtigungen nach § 17 UStG aufgrund einer etwaigen Uneinbringlichkeit der vom Schuldner geschuldeten Entgelte vorgenommen, was darauf hätte schließen lassen können, dass der Beklagte bereits zu diesem Zeitpunkt von einer Zahlungsunfähigkeit des Schuldners ausgegangen wäre. Hierbei ist auch zu berücksichtigen, dass der Beklagte an den Schuldner, soweit sich Erstattungsansprüche ergaben, überschüssende Beträge jeweils an den Schuldner ausgekehrt und nicht (vorsorglich) einbehalten hat.

Zwar wusste der Beklagte spätestens ab September 2010 von der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners, was er ausdrücklich im Schreiben vom 17.11.2010 auch gegenüber dem Schuldner zum Ausdruck gebracht hat. Er durfte aber – trotz der von ihm erkannten Zahlungsunfähigkeit – davon ausgehen, dass die übrigen Gläubiger des Schuldners durch den bargeschäftsähnlichen Leistungsaustausch gleichwertiger Leistungen nicht benachteiligt wurden (vgl. BGH-Urteil vom 04.05.2017 IX ZR 285/16, ZIP 2017, 1232). 108

Dass eine defizitäre Fortsetzung des Betriebes durch den Schuldner dazu führte, dass andere Gläubiger benachteiligt wurden, musste der Beklagte nicht annehmen, da die Rechtshandlungen – aus seiner Sicht – ausschließlich die Fortsetzung des Betriebes des Schuldners betrafen. 109

Ob der Betrieb des Schuldners defizitär war und ob der Schuldner die Kalkulationen so bemaß, dass der Betrieb weitere Verluste anhäufte, war für den Beklagten nicht erkennbar. Er konnte die betriebliche und finanzielle Situation beim Schuldner nicht einschätzen, da er weder über Steuererklärungen, Bilanzen noch andere (Buchführungs-) Unterlagen verfügte, die ihn zu einer Beurteilung der konkreten finanziellen Situation des Schuldners im Zeitpunkt der hier zu beurteilenden Vorgänge hätten Aufschluss geben können. Dann durfte und musste der Beklagte aber auch davon ausgehen, dass die übrigen Gläubiger des Schuldners durch den bargeschäftsähnlichen Austausch gleichwertiger Leistungen trotz der von ihm erkannten Zahlungsunfähigkeit des Schuldners und der so letztlich erlangten Aufrechnungsmöglichkeiten nicht benachteiligt wurden. 110

C. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 111

D. Die Revision war nicht zuzulassen, da keiner der Gründe des § 115 Abs. 2 FGO vorliegt. Die Entscheidung des Gerichts ergibt sich aus der Würdigung der Umstände des Einzelfalls. Die tragenden rechtlichen Erwägungen entsprechen sowohl der Rechtsprechung des BFH als auch des BGH. 112

Anlage 113

Aufrechnung vom 24.04.2009 (März 2009): 114

Lohnsteuer	X €	115
------------	-----	-----

Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	116
-------------------------------------	-----	-----

Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	€	117
----------------------------------	---	-----

Ev. Kirchensteuer	X €	118
-------------------	-----	-----

X €	119
-----	-----

Aufrechnung vom 27.05.2009 (April 2009) 120

Lohnsteuer	X €	121
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	122
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	123
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	124
	X €	125
Aufrechnung vom 22.06.2009 (Mai 2009)		126
Lohnsteuer	X €	127
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	128
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	129
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	130
	X €	131
Aufrechnung vom 21.07.2009 (Juni 2009)		132
Lohnsteuer	X €	133
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	134
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	135
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	136
	X €	137
Aufrechnung vom 21.08.2009 (Juli 2009)		138
Lohnsteuer	X €	139
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	140
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	141
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	142
	X €	143
Aufrechnung vom 28.09.2009/21.10.2009 (August 2009)		144
Lohnsteuer	X €	145
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	146
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	147
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	148
		149

X €

Aufrechnung vom 22.10.2009 (September 2009)		150
Lohnsteuer	X €	151
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	152
<u>Säumniszuschlag zur Lohnsteuer</u>	<u>X €</u>	153
	X €	154
Aufrechnung vom 20.11.2009 (Oktober 2009)		155
Lohnsteuer	X €	156
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	157
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	158
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	<u>X €</u>	159
	X €	160
Aufrechnung vom 18.12.2009 (November 2009)		161
Lohnsteuer	X €	162
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	163
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	164
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	<u>X €</u>	165
	X €	166
Aufrechnung vom 22.01.2010 (Dezember 2009)		167
Lohnsteuer	X €	168
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	169
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	170
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	<u>X €</u>	171
	X €	172
Aufrechnung vom 25.02.2010 (Januar 2010)		173
Lohnsteuer	X €	174
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	175
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	176
		177

Ev. Kirchensteuer	X €	
	X €	178
Aufrechnung vom 15.03.2010/19.03.2010 (Februar 2010)		179
Lohnsteuer	X €	180
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	181
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	182
Ev. Kirchensteuer	X €	183
	X €	184
Aufrechnung vom 07.05.2010/21.05.2010 (Marz 2010)		185
Lohnsteuer	X €	186
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	187
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	188
Ev. Kirchensteuer	X €	189
	X €	190
Aufrechnung vom 27.05.2010 (April 2010)		191
Lohnsteuer	X €	192
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	193
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	194
Ev. Kirchensteuer	X €	195
	X €	196
Aufrechnung vom 26.06.2010 (Mai 2010)		197
Lohnsteuer	X €	198
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	199
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	200
Ev. Kirchensteuer	X €	201
	X €	202
Aufrechnung vom 22.07.2010 (Juni 2010)		203
Lohnsteuer	X €	204
		205

Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	206
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	207
	X €	208
Aufrechnung vom 20.08.2010 (Juli 2010)		209
Lohnsteuer	X €	210
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	211
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	212
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	213
	X €	214
Aufrechnung vom 23.09.2010 (August 2010)		215
Lohnsteuer	X €	216
Aufrechnung vom 20.04.2011/16.05.2011 (Januar 2011)		217
Lohnsteuer	X €	218
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	219
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	220
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	221
	X €	222
Aufrechnung vom 16.05.2011 (Februar 2011)		223
Lohnsteuer	X €	224
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	225
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	226
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	X €	227
	X €	228
Aufrechnung vom 16.05.2011/20.05.2011 (Marz 2011)		229
Lohnsteuer	X €	230
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	231
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	232
		233

Ev. Kirchensteuer	X €	
	X €	234
Aufrechnung vom 25.05.2011 (April 2011)		235
Lohnsteuer	X €	236
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	237
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	238
Ev. Kirchensteuer	X €	239
	X €	240
Aufrechnung vom 17.06.2011/29.06.2011 (Mai 2011)		241
Lohnsteuer	X €	242
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	243
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	244
Ev. Kirchensteuer	X €	245
	X €	246
Aufrechnung vom 25.07.2011 (Juni 2011)		247
Lohnsteuer	X €	248
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	249
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	250
Ev. Kirchensteuer	X €	251
	X €	252
Aufrechnung vom 08.09.2011/23.09.2011 (Juli 2011)		253
Lohnsteuer	X €	254
Solidaritatzuschlag zur Lohnsteuer	X €	255
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	256
Ev. Kirchensteuer	X €	257
	X €	258
Aufrechnung vom 23.09.2011/17.10.2011/19.10.2011 (August 2011)		259
Lohnsteuer	X €	260
		261

Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	262
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	<u>X €</u>	263
	X €	264
Aufrechnung vom 20.10.2011/09.11.2011/17.11.2011 (September 2011)		265
Lohnsteuer	X €	266
Solidaritätszuschlag zur Lohnsteuer	X €	267
Rk. Kirchensteuer zur Lohnsteuer	X €	268
<u>Ev. Kirchensteuer</u>	<u>X €</u>	269
	X €	270
Aufrechnung vom 17.11.2011/24.11.2011 (Oktober 2011)		271
Lohnsteuer	X €	272
Gesamt: X €		273
