

FINANZWISSENSCHAFTLICHE FORSCHUNGSARBEITEN

Herausgegeben von Prof. Dr. G. Schmölders, Universität Köln

Dr. Wilfried Dann

Das Konkursvorrecht
der Öffentlichen Abgaben



D U N C K E R & H U M B L O T · B E R L I N

Dr. Wilfried Dann

Das Konkursvorrecht der Öffentlichen Abgaben

FINANZWISSENSCHAFTLICHE FORSCHUNGSARBEITEN

Neue Folge Heft 24

Herausgegeben von Prof. Dr. G. Schmolders, Universität Köln

Das Konkursvorrecht der Öffentlichen Abgaben

Von

Dr. Wilfried Dann



DUNCKER & HUMBLLOT / BERLIN

Alle Rechte vorbehalten
© 1962 Duncker & Humblot, Berlin
Gedruckt 1962 bei Hans Winter Buchdruckerei, Berlin SW 61
Printed in Germany

Inhalt

Erster Teil

Darstellung und geschichtliche Entwicklung des Konkursvorrechts des Fiskus

Erstes Kapitel: <i>Darstellung des Konkursvorrechts des Fiskus</i>	9
1. Die Bestimmungen der Konkursordnung	9
2. Die Bestimmungen der Vergleichsordnung	9
3. Die Bestimmungen des Lastenausgleichsgesetzes	10
a) Vermögensabgabe	10
b) Kreditgewinnabgabe	11
c) Hypothekengewinnabgabe	11
Zweites Kapitel: <i>Die geschichtliche Entwicklung des Konkursrechts und der Konkursvorrechte, insbesondere des Konkursvorrechts des Fiskus</i>	13
1. Die geschichtliche Entwicklung des Konkursrechts	13
a) Die Quellen der heutigen Konkursordnung	13
b) Die Entstehungsgeschichte der Konkursordnung vom 10. Fe- bruar 1877	14
c) Die weitere Entwicklung des Konkursrechts seit 1877	15
2. Die geschichtliche Entwicklung der Konkursvorrechte und insbe- sondere der des Fiskus	16
a) Die geschichtliche Entwicklung der Konkursvorrechte	16
b) Die geschichtliche Entwicklung des Konkursvorrechts des Fiskus	19
Drittes Kapitel: <i>Das Konkursvorrecht der öffentlichen Abgaben in an- derer als wirtschaftlicher Sicht</i>	21

Zweiter Teil

Die Probleme in den bestehenden gesetzlichen Vorschriften des Konkursvorrechts der öffentlichen Abgaben

Erstes Kapitel: <i>Der Begriff der „öffentlichen Abgaben“</i>	24
Zweites Kapitel: <i>Das Konkursvorrecht als Eigenschaft der Forderung</i>	26
Drittes Kapitel: <i>Die Einjahresfrist des § 61 Ziff. 2 KO</i>	27
Viertes Kapitel: <i>Begriff und Bedeutung der Fälligkeit der Abgaben- ansprüche</i>	28
1. Der Begriff der Fälligkeit im Sinne des § 61 Ziff. 2 KO	28
2. Begründung und Entstehung der Steueransprüche	30

3. Die Maßgeblichkeit des Zeitpunktes der ersten Fälligkeit für die Einjahresfrist des § 61 Ziff. 2 KO	33
Fünftes Kapitel: Der Kompetenzstreit der ordentlichen und der Finanzgerichte in Fragen des Konkursvorrechts der öffentlichen Abgaben ..	42

Dritter Teil

Grundsätzliche Kritik am Konkursvorrecht der öffentlichen Abgaben

Erstes Kapitel: Kritik der Rechtfertigungsargumente	46
1. Das fiskalische Konkursvorrecht als Bestandteil aller Rechtsordnungen	46
2. Das Konkursvorrecht der öffentlichen Abgaben als Maßnahme zur Sicherung der Haushaltseinnahmen	48
3. Die Sicherung der begründeten oder entstandenen noch nicht fälligen Ansprüche des Fiskus durch das Konkursvorrecht	60
4. Das Erfordernis besonderer Sicherstellung notwendiger Steuerkredite	63
5. Der Zwangscharakter der Gläubigerstellung des Fiskus	66
6. Die Überlastung der Finanzbehörden	67
Zweites Kapitel: Die Kritik am Konkursvorrecht des Fiskus	68
Vorbemerkung: Die Gefährdung des Konkurses als Institution	68
1. Die Kritik aus rechtssystematischer Sicht	71
a) Die Erhebung von Vorauszahlungen	71
b) Gesetzlich begründete dingliche Haftung für Steueransprüche	72
c) Sicherungsmöglichkeiten der Finanzverwaltung	73
2. Die Kritik aus volkswirtschaftlicher Sicht	75
a) Die fehlende Übereinstimmung von Rechts- und Wirtschaftsordnung hinsichtlich des Konkursvorrechts des Fiskus	75
b) Die Auswirkungen des Konkursvorrechts des Fiskus auf den Konjunkturverlauf	76
c) Störungen der Kreditwirtschaft durch das fiskalische Konkursvorrecht	78
3. Die Kritik aus der Sicht der Gläubiger	80
a) Die Insolvenzverluste als Grund von Liquiditätsschwierigkeiten der Gläubiger	80
b) Die Belastung der nichtbevorrechtigten Gläubiger mit den Steuern des Gemeinschuldners	82
c) Das Konkursvorrecht des Fiskus als Hindernis aussichtsreicher Prozesse oder Kostenzuschüsse von Gläubigern	84
4. Die Kritik gegen die Handhabung des Konkursvorrechts seitens der Finanzverwaltung	85
a) Fiskalisches Denken der Finanzverwaltung	85
b) Interessellosigkeit der Finanzverwaltung	86
c) Verzögerungen in der Eröffnung der Insolvenzverfahren	87

Vierter Teil

**Die heute angewandten Mittel
und die Vorschläge zur Ausschaltung
der negativen Folgen des fiskalischen Konkursvorrechts**

Erstes Kapitel: <i>Die Möglichkeiten der Finanzverwaltung</i>	91
1. Verzicht auf die Anmeldung des Konkursvorrechts nach § 61 Ziff. 2 KO	91
2. Der Billigkeitserlaß von Steuern auf Grund von § 131 AO	92
Zweites Kapitel: <i>Die Möglichkeiten der Gläubiger</i>	94
Drittes Kapitel: <i>Der Vorschlag der Senkung der Steuerbelastung</i>	95
Viertes Kapitel: <i>Der Vorschlag der Abschaffung des fiskalischen Konkursvorrechts</i>	96
Fünftes Kapitel: <i>Der Vorschlag der Einschränkung des fiskalischen Konkursvorrechts</i>	97
Literaturverzeichnis	101

Abkürzungen

AO	= Reichsabgabenordnung
BFH	= Bundesfinanzhof
BGB	= Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	= Bundesgesetzblatt
BGH	= Sammlung der Entscheidungen des Bundesgerichtshofes
DStZ	= Deutsche Steuerzeitung
EFG	= Entscheidungen der Finanzgerichte
EstG	= Einkommensteuergesetz
FG	= Finanzgericht
GG	= Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland
GmbH	= Gesellschaft mit beschränkter Haftung
KO	= Konkursordnung
KTS	= Konkurs-, Treuhand- und Schiedsgerichtswesen
LAG	= Lastenausgleichsgesetz
LStDV	= Lohnsteuerdurchführungsverordnung
MDR	= Monatsschrift für Deutsches Recht
NJW	= Neue Juristische Wochenschrift
OFD	= Oberfinanzdirektion
OLG	= Oberlandesgericht
RFH	= Reichsfinanzhof
RG (auch RGZ)	= Sammlung der Entscheidungen des Reichsgerichts
RGBI	= Reichsgesetzblatt
RStBl	= Reichssteuerblatt
StAnpG	= Steueranpassungsgesetz
StuZBl	= Steuer- und Zollblatt
UStG	= Umsatzsteuergesetz
VglO	= Vergleichsordnung
ZPO	= Zivilprozeßordnung

Erster Teil

Darstellung und geschichtliche Entwicklung des Konkursvorrechts des Fiskus

Erstes Kapitel

Darstellung des Konkursvorrechts des Fiskus

1. Die Bestimmungen der Konkursordnung

Der § 61 der Konkursordnung vom 10. Februar 1877¹ bestimmt, daß die Forderungen der Reichskasse, der Staatskassen und der Gemeinden, sowie der Amts-, Kreis- und Provinzialverbände wegen öffentlicher Abgaben, welche im letzten Jahre vor der Eröffnung des Verfahrens fällig geworden sind oder nach § 65 als fällig gelten, in Konkursfällen an zweiter Stelle innerhalb der Rangordnung des § 61 Berücksichtigung finden, wobei es hierbei keinen Unterschied macht, ob der Steuerschuldner die Abgabe bereits vorschußweise zur Kasse entrichtet hat.

2. Die Bestimmungen der Vergleichsordnung

Dieses Vorrecht des Fiskus findet sich in der Vergleichsordnung² insoweit, als nach § 26 Abs. 1 Vgl.O. die Gläubiger, deren Forderungen im Konkurs ein Vorrecht genießen, nicht Vergleichsgläubiger sind. Der Unterschied zur Stellung des Fiskus im Konkursverfahren liegt also darin, daß im Konkursverfahren solche Forderungen des Fiskus zu den Konkursforderungen gehören und nur insoweit eine Sonderstellung haben, als den Gläubigern wegen dieser Forderungen vorzugsweise Befriedigung aus der Konkursmasse zuteil wird. Im Vergleichsverfahren scheiden diese Forderungen als Vergleichsforderungen gänzlich aus³. Sie haben also im Vergleich überhaupt keine verfahrensrechtliche Stellung⁴. Letztlich ist also dadurch die Stellung des

¹ In der Fassung der Bekanntmachung des Reichskanzlers vom 20. Mai 1898 (RGBl. S. 612) auf Grund des Gesetzes betreffend Änderungen der Konkursordnung vom 17. Mai 1898.

² Vom 26. Februar 1935 (RGBl. I S. 321, Ber. S. 356).

³ Böhle-Stamschräder, Vergleichsordnung, 4. Aufl., München und Berlin 1957, S. 66.

⁴ Kiesow, Kommentar zur Vergleichsordnung, 2. Aufl., Mannheim-Berlin-Leipzig 1928, S. 117.

Fiskus noch mehr gefestigt, als der Gläubiger keinen verfahrensmäßigen Beschränkungen unterliegt. Dies ist auch beabsichtigt, was daraus ersichtlich wird, daß, anders als im Konkursverfahren, der Gläubiger bevorrechtigter Forderungen auch nicht durch einen Verzicht auf das Vorrecht Vergleichsgläubiger werden kann⁵.

Im Gegensatz zum überwiegenden Teil der Literatur und auch zu einer Entscheidung des Reichsgerichts⁶ steht Rieger⁷ auf dem Standpunkt, daß der § 25 Vgl.O. mit seiner Definition des Vergleichsgläubigers kein unabdingbares Recht sei. Er hält einen Verzicht für möglich und führt die beachtlichen Argumente an, daß die Beteiligung des Fiskus am Verfahren durch einen Konkursantrag mit nachfolgendem Zwangsvergleich erzwungen werden könne, und daß das Vorrecht nicht stärker in seiner verfahrensrechtlichen Stellung sein dürfe als ein Absonderungsrecht. Darauf könne im Vergleich jederzeit verzichtet werden. Bei Würdigung dieser Argumente muß die derzeitige gesetzliche Regelung als unbefriedigend angesehen werden, denn es ist nicht einzusehen, warum bei einem Verzicht eines Vorrechtsgläubigers im Vergleich dieser Verzicht außerhalb des Verfahrens durch Erlaß oder teilweisen Erlaß der Forderung erfolgen soll, wodurch dem Vorrechtsgläubiger im Verfahren jegliche Einflußmöglichkeit genommen ist. Auch hier wäre im Zuge der Insolvenzrechtsreform eine Änderung am Platze. Der Annahme von Rieger, bei der derzeitigen gesetzlichen Regelung die Möglichkeit der Teilnahme eines auf das Vorrecht verzichtenden Gläubigers am Vergleichsverfahren als gegeben anzusehen, wird allerdings nicht zuzustimmen sein, ergibt sich doch schon aus der amtlichen Begründung, daß die bevorrechtigten Gläubiger bewußt ausgeschlossen werden sollten⁸.

3. Die Bestimmungen des Lastenausgleichsgesetzes

a) Vermögensa b g a b e

Schließlich hat das Konkursvorrecht des Fiskus im Lastenausgleichsgesetz⁹ teilweise eine Erweiterung, teilweise eine Einengung erfahren. Hinsichtlich der Vermögensabgabe erweitert § 63 Abs. 2 LAG das Vor-

⁵ So auch Böhle-Stamschräder, a.a.O., S. 63 u. 66; Kiesow, a.a.O., S. 117; Jaeger, Lehrbuch des deutschen Konkursrechts, 8. Aufl., Berlin u. Leipzig 1932, S. 223.

⁶ RGZ 129, 228.

⁷ Rieger, W., Beteiligung eines Vergleichsgläubigers an einem konkursabwendenden oder konkursbeendenden Vergleich infolge Verzichtes auf das Vorrecht; in: Betriebsberater 1953, S. 786 ff.

⁸ Amtliche Begründung der Vergleichsordnung vom 26. Februar 1935; Deutsche Justiz 1935, S. 390.

⁹ Gesetz über den Lastenausgleich vom 14. August 1952 (BGBl. 1952 I Nr. 34 S. 446).

recht auf die in den beiden letzten Jahren vor der Konkurseröffnung fällig gewordenen Vierteljahresbeträge und beschränkt es auf die Summe von zehn weiteren Vierteljahresbeträgen (Nennbeträgen) der erst gemäß § 65 KO durch die Konkurseröffnung fällig gewordenen Vierteljahresbeträge, die gemäß § 63 Abs. 1 LAG in Höhe des Zeitwerts (§ 77 LAG) Konkursforderung werden.

b) Kreditgewinnabgabe

Für die Kreditgewinnabgabe erweitert § 180 Abs. 2 LAG das Vorrecht auf die in den beiden letzten Jahren vor der Konkurseröffnung fällig gewordenen Vierteljahresbeträge und beschränkt es auf 10 v. H. der Abgabeschuld nach ihrem Stand vom 21. Juni 1948 von dem durch die Eröffnung des Konkursverfahrens fällig gewordenen Nennwert der Abgabeschuld.

c) Hypothekengewinnabgabe

Ähnliche Vorschriften für die Hypothekengewinnabgabe kennt das Lastenausgleichsgesetz nicht. Dies mag in erster Linie daran liegen, daß die Hypothekengewinnabgabe „im Regelfall eine als dingliche Belastung ohne persönliche Schuld gestaltete öffentliche Last ist“¹⁰. Daraus folgt, daß der Fiskus im Konkurs- und Vergleichsfalle vorwiegend die Stellung eines Absonderungsberechtigten gemäß § 47 KO einnimmt. Eine persönliche Hypothekengewinnabgabeschuld besteht nur in drei Fällen:

- a) für den Eigentümer gemäß § 111 Abs. 3 LAG hinsichtlich der während der Dauer seines Eigentums fälligen Leistungen,
- b) für den Eigentümer gemäß § 111 Abs. 5 Ziff. 2 LAG wenn er, um eine Entlassung von Grundstücken oder Grundstücksteilen zu erreichen, eine persönliche Abgabeverpflichtung eingegangen ist, und
- c) für den, der am 20. Juni 1948 Schuldner der umgestellten Reichsmarkverbindlichkeit war, gemäß § 118 Abs. 3 LAG in den Fällen, in denen das Grundstück zwischen dem 21. Juni 1948 und dem 1. September 1952 veräußert wurde, ohne daß bereits nach dem Hypothekensicherungsgesetz Umstellungsgrundschulden entstanden waren.

Für diese Fälle gibt es keine gesetzliche Regelung, die etwa dem § 63 und 180 LAG vergleichbar wäre. So muß für die Fälle persönlicher Hypothekengewinnabgabeschuld die grundlegende Bestimmung des § 61 Ziff. 2 KO eingreifen, d. h. es sind die volle Abgabeschuld

¹⁰ Lange, Die persönliche Hypothekengewinnabgabeschuld im Konkurs und Vergleich, Rundschau für den Lastenausgleich 1956, S. 323.