

Urteil vom 23. Oktober 2012, VII R 63/11

Rückforderung einer rechtsgrundlosen Zahlung des FA vom Kreditinstitut

BFH VII. Senat

AO § 37 Abs 2

vorgehend FG Münster, 29. September 2011, Az: 6 K 3407/08 AO

Leitsätze

1. NV: Das Kreditinstitut ist nicht Leistungsempfänger und damit nicht gegenüber dem FA rückzahlungspflichtig, wenn es einen vom FA überwiesenen Betrag auf dem angegebenen Konto verbucht. Seine Funktion als Zahlstelle verliert es auch dann nicht, wenn es den eingegangenen Betrag später umbucht und damit zur Tilgung eigener Forderungen verwendet. Denn dies ändert nichts an der zunächst vorgenommenen weisungsgemäßen Zuordnung des Betrags. Das spätere Vorgehen berührt nicht das Rechtsverhältnis zwischen dem FA und dem Kreditinstitut.
2. NV: Die Rückabwicklung der Zahlung im Fall des Wegfalls des Rechtsgrundes kann nur zwischen den Beteiligten des ursprünglichen Leistungsverhältnisses bzw. den jeweiligen Rechtsnachfolgern vollzogen werden.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist ein Kreditinstitut, bei welchem die ARGE X (ARGE), eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), ein Geschäftskonto unterhielt. Gesellschafter der ARGE waren zwei Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH). Das über das Vermögen der einen GmbH eröffnete Insolvenzverfahren wurde 2005 mangels Masse eingestellt und die GmbH 2006 im Handelsregister gelöscht. Nach Umwandlung der zweiten GmbH in eine GmbH & Co. KG wurde 2003 auch über deren Vermögen das Insolvenzverfahren eröffnet.
- 2 Im Jahr 2004 überwies der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) ein (vermeintliches) Umsatzsteuerguthaben auf das Konto der ARGE bei der Klägerin. Diesen Betrag buchte die Klägerin u.a. ein Jahr später aufgrund einer Globalabtretung der GmbH & Co. KG auf deren Konten um.
- 3 2005 erließ das FA gegenüber der ARGE einen bestandskräftig gewordenen Änderungsbescheid für 2004 über Umsatzsteuer, der eine Zahllast auswies, in der die 2004 zu Unrecht erstatteten Steuern enthalten sind. Eine Zahlung der ARGE steht aus.
- 4 Mit Bescheid vom 15. Februar 2006 forderte das FA von der Klägerin den seinerzeit aufgrund der fehlerhaften Umsatzsteuerfestsetzung für April 2004 überwiesenen Betrag nach § 37 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) zurück. Den dagegen erhobenen Einspruch der Klägerin wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 30. Juli 2008 im Wesentlichen mit der Begründung zurück, die ARGE habe zum Zeitpunkt der rechtsgrundlosen Steuererstattung aufgrund der vorherigen Insolvenz ihrer Gesellschafter nicht mehr existiert und deshalb sei nicht die ARGE, sondern die Klägerin rechtsgrundlos bereichert.
- 5 Das Finanzgericht (FG) hat der Klage, mit der sich die Klägerin vor allem darauf berufen hatte, nicht Leistungsempfängerin des rechtsgrundlos gezahlten Erstattungsbetrags, sondern bloße Zahlstelle für die ARGE gewesen zu sein, stattgegeben. Es teilt die Auffassung der Klägerin, nicht diese, sondern die ARGE sei Leistungsempfängerin des auf das --ungekündigte-- Konto der ARGE eingezahlten Betrags i.S. des § 37 Abs. 2 AO. Eine von der Grundregel, dass der Steuerpflichtige Leistungsempfänger und das Kreditinstitut Zahlstelle ist, abweichende Beurteilung sei nicht geboten, denn die ARGE sei mit Eröffnung der Insolvenzverfahren über die Vermögen ihrer Gesellschafterinnen zwar aufgelöst, aber mangels vollständiger Abwicklung ihres Gesellschaftsvermögens noch nicht beendet. Auch die späteren Umbuchungen auf Konten der GmbH & Co. KG könnten daran nichts ändern. Sie betreffen allein die Rechtsbeziehungen zwischen der Klägerin und der ARGE bzw.

zwischen der Klägerin und der GmbH & Co. KG. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 5 veröffentlicht.

- 6 Mit seiner Revision bestreitet das FA unter Hinweis auf von ihm angebotenen, vom FG aber nicht erhobenen Zeugenbeweis, dass das Überweisungskonto bei der Klägerin ungekündigt gewesen sei. Es beruft sich auf Rechtsprechung, wonach eine Bank dann Leistungsempfängerin ist, wenn sie eine Fehlüberweisung auf ein gekündigtes Konto mit eigenen Forderungen verrechnet. Dem entspreche die Umbuchung der Zahlung auf die Konten der bereits insolventen GmbH & Co. KG, da die Klägerin damit eigennützig gehandelt habe.
- 7 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben.
- 8 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen. Sie verweist darauf, das FG habe revisionsrechtlich bindend festgestellt, dass das Konto der ARGE ungekündigt fortbestanden habe. Sie meint darüber hinaus, nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sei sie mit der Verbuchung der Überweisung auf diesem Konto jedenfalls ihren nachvertraglichen Pflichten aus dem Girovertrag nachgekommen und somit als Zahlstelle für die ARGE tätig geworden.

Entscheidungsgründe

- 9 II. Die Revision ist unbegründet. Das Urteil des FG entspricht Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 10 Der Rückforderungsbescheid ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das FA hat gegen die Klägerin keinen Anspruch auf Rückzahlung des Betrags, den es auf das ihm von der ARGE angegebene Konto bei der Klägerin überwiesen hat. Sie ist nicht Leistungsempfängerin i.S. des § 37 Abs. 2 AO.
- 11 Nach der vom FG zutreffend zitierten langjährigen Rechtsprechung des Senats ist Leistungsempfänger i.S. des § 37 Abs. 2 AO regelmäßig derjenige, demgegenüber die Finanzbehörde ihre --vermeintliche oder tatsächlich bestehende-- abgabenrechtliche Verpflichtung erfüllen will (vgl. z.B. Senatsurteil vom 13. Juni 1997 VII R 62/96, BFH/NV 1998, 143, 144), also der nach materiellem Steuerrecht Erstattungsberechtigter. Mit einer Überweisung auf ein vom Steuerpflichtigen angegebenes Konto will das FA nicht zu Gunsten des Kreditinstituts, sondern mit befreiender Wirkung gegenüber dem Anspruchsberechtigten leisten, der das Konto angegeben hat. Das Kreditinstitut ist selbst dann nicht Leistungsempfänger, sondern lediglich die vom Steuerpflichtigen bezeichnete Zahlstelle, wenn es das Konto vor der Überweisung des FA gekündigt hat und die Überweisung gleichwohl auf dem intern weitergeführten Konto verbucht. Denn es erfüllt damit eine eigene nachvertragliche Pflicht aus dem Girovertrag, während sich die Leistung zwischen dem Überweisenden, der die fehlgehende Zahlung veranlasst hat, und dem Überweisungsempfänger vollzieht. Seine Funktion als Zahlstelle verliert es auch dann nicht, wenn es den eingehenden Betrag auf ein Zwischenkonto bucht und sodann zur Tilgung eigener Forderungen nach Maßgabe seiner AGB verwendet, sofern das FA an das ihm vom Steuerpflichtigen benannte Institut, mit dem dieser Geschäftsbeziehungen unterhält oder unterhalten hat, überwiesen hat (Urteile des Bundesgerichtshofs vom 5. Dezember 2006 XI ZR 21/06, BGHZ 170, 121; vom 15. November 2005 XI ZR 265/04, Zeitschrift für Wirtschaftsrecht 2006, 17, II. 1; Senatsurteile vom 10. November 2009 VII R 6/09, BFHE 227, 360, BStBl II 2010, 255; vom 22. November 2011 VII R 27/11, BFHE 235, 133, BStBl II 2012, 167).
- 12 Im Streitfall gilt nichts anderes.
- 13 Der Senat kann offenlassen, ob das vom FA auf dem Überweisungsträger benannte Konto gekündigt war, so dass es nicht darauf ankommt, ob das FA die Verfahrensrüge gegen die Feststellung des FG, die Klägerin habe den im Jahre 2004 vom FA überwiesenen Betrag auf dem ungekündigten Konto der ARGE verbucht, wirksam erhoben hat. Denn --wie bereits entschieden, s.o.-- ist weder die Verbuchung auf einem Konto der ARGE Voraussetzung dafür, dass das FA seiner Erstattungspflicht ihr gegenüber nachgekommen ist und die Klägerin den Betrag lediglich als Zahlstelle für die ARGE entgegengenommen hat, noch ändert die spätere "eigennützige" Umbuchung und Verrechnung durch die Klägerin daran etwas. Die Leistung hat sich zwischen dem FA, welches die Zahlung an das von der ARGE angegebene Kreditinstitut veranlasst hat, und der als Überweisungsempfängerin angegebenen ARGE vollzogen. Die Klägerin hat sich auch nicht als Leistungsempfängerin geriert als sie später den Betrag auf Konten der einen Gesellschafterin der ARGE umgebucht und damit eigene Forderungen gegenüber dieser GmbH & Co. KG getilgt hat. Wie das FG zutreffend ausgeführt hat, ändert dies nichts an der zunächst vorgenommenen weisungsgemäßen

Zuordnung des Betrags durch die Klägerin. Dieses Vorgehen berührt nicht das Rechtsverhältnis zwischen dem FA und der Klägerin.

- 14** Etwas anderes ergibt sich nicht daraus, dass die ARGE mit Eröffnung der Insolvenzverfahren über das Vermögen ihrer Gesellschafterinnen aufgelöst worden ist. Abgesehen davon, dass das FG festgestellt hat, die ARGE sei gleichwohl --weil das Gesellschaftsvermögen noch nicht vollständig abgewickelt war-- noch als fortbestehend anzusehen (vgl. § 728 Abs. 2 i.V.m. § 727 Abs. 2 Satz 2, 3 des Bürgerlichen Gesetzbuchs), stellen sich ggf. hinsichtlich des Rechts der Klägerin zur Verbuchung des Überweisungsbetrags zu Gunsten der GmbH & Co. KG aufzuwerfende Fragen allein zwischen den Gesellschafterinnen der ARGE und der Klägerin. Selbst wenn die Klägerin zu dieser Umbuchung und Verrechnung mit Schulden der GmbH & Co. KG --etwa wegen des laufenden Insolvenzverfahrens-- nicht berechtigt gewesen sein sollte, machte sie ein diesbezügliches Fehlverhalten weder zur Leistungsempfängerin der Überweisung des FA noch begründete es sonstige Herausgabepflichten gegenüber dem FA. Die Rückabwicklung der Zahlung im Fall des Wegfalls des Rechtsgrundes kann nur zwischen den Beteiligten des ursprünglichen Leistungsverhältnisses bzw. den jeweiligen Rechtsnachfolgern vollzogen werden.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de