

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: ja

AnfG §§ 2, 10; SteuersäumnisG § 7

- a) Ein Steuervorauszahlungsbescheid ist ein zur Anfechtung außerhalb des Konkursverfahrens geeigneter Titel. Bis zur endgültigen rechtskräftigen Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum hat er jedoch nur die Wirkung eines vorläufig vollstreckbaren Schuldtitels.
- b) Steuersäumniszuschläge haften einer festgesetzten, fälligen, nicht rechtzeitig bezahlten Steuerschuld kraft Gesetzes an. Sie sind einer Verurteilung zur Verzinsung vergleichbar. Werden sie zusammen mit der Steuerschuld im Anfechtungsprozeß geltend gemacht, so bedarf es für sie keines besonderen Titels (Leistungsgebots).

BGH, Urteil vom 3. März 1976 - VIII ZR 197/74 OLG Düsseldorf
LG Düsseldorf

117

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

VIII ZR 197/74

URTEIL

Verkündet am
3. März 1976
Mickenhausen,
Justizangestellte

als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

des Landes Nordrhein-Westfalen, vertreten durch den Finanzminister des Landes Nordrhein-Westfalen, dieser vertreten durch den Vorsteher des Finanzamtes O in O, H-V-Straße ,

Klägers, Revisionsklägers
und Revisionsbeklagten,

- Prozeßbevollmächtigte: Rechtsanwälte Dr. und Dr. -

g e g e n

die Hausfrau Johanna R geb. E in L, Ad-straße ,

Beklagte, Revisionsbeklagte
und Revisionsklägerin,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Dr. -

- 2 -

Der VIII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 18. Februar 1976 durch die Richter Braxmaier, Claßen, Hoffmann, Wolf und Merz

für Recht erkannt:

Auf die Revisionen beider Parteien wird das Urteil des 13. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 30. Mai 1974 unter Zurückweisung des weitergehenden Rechtsmittels der Beklagten geändert:

Die Beklagte wird weiter verurteilt, die Zwangsvollstreckung des Klägers in die Grundstücke

- a) Gemarkung B [REDACTED] Flur [REDACTED] Parzelle [REDACTED], Hof- und Gebäudefläche J [REDACTED]-D [REDACTED]-Straße [REDACTED], eingetragen im Grundbuch von O [REDACTED] Gemarkung B [REDACTED] Blatt [REDACTED] und
- b) Gemarkung B [REDACTED] Flur [REDACTED] Parzelle [REDACTED]/[REDACTED], A [REDACTED], Dü [REDACTED] Straße, eingetragen im Grundbuch von O [REDACTED] Gemarkung B [REDACTED] Band [REDACTED] Blatt [REDACTED], jetzt Blatt [REDACTED],

auch wegen folgender Forderungen des Klägers gegen den Steuerschuldner Viktor R [REDACTED] zu dulden:

Steuersäumniszuschläge
auf die mit rechtskräftigen Bescheiden
vom 13. 4. 1972 festgesetzten Umsatz-
steuern 1965 - 1970

DM 13 245

auf die mit rechtskräftigen Bescheiden
vom 12. 2. 1973 festgesetzten Einkommen-
steuern 1965 - 1969

DM 12 203



- 3 -

auf die mit rechtskräftigen Bescheiden vom 12. 2. 1973 festgesetzten Ergänzungsabgaben 1965 - 1969	DM	286
auf die mit Bescheid vom 23. 2. 1973 festgesetzte Einkommensteuer 1970	DM	5 500
auf die mit Bescheid vom 23. 2. 1973 festgesetzte Ergänzungsabgabe 1970	DM	231
auf die mit Bescheid vom 7. 10. 1970 festgesetzte Einkommensteuervorauszahlung IV/71	DM	262
auf die mit Bescheid vom 13. 3. 1972 festgesetzten Einkommensteuervorauszahlungen I, II/1972	DM	6 880
auf die mit Bescheid vom 13. 3. 1972 festgesetzte Ergänzungsabgabevorauszahlung 1973	DM	210
auf die mit Bescheid vom 13. 3. 1972 festgesetzte Vermögensteuervorauszahlung II - IV/72	DM	21
auf die Umsatzsteuervorauszahlung 7/72	DM	7
auf die Einkommensteuer IV/69	DM	820
auf die Einkommensteuer III/69	DM	32
auf die Einkommensteuer II/69	DM	120
auf die Einkommensteuer II/70	DM	700
auf die Einkommensteuer III/70	DM	1 394

Soweit die Klage wegen eines Betrages von 8 450,59 DM für Einkommensteuer 1965 bis 1968 aufgrund von rechtskräftigen Bescheiden vom 12. Februar 1973 abgewiesen worden ist und soweit im Kostenpunkt zum Nachteil des Klägers erkannt ist, wird das Urteil aufgehoben und die Sache zur anderweiten Verhandlung und Entscheidung an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von den Kosten des Revisionsverfahrens hat

- 4 -

die Beklagte 31/32 zu tragen. Wegen des Restes der Kosten des Revisionsverfahrens wird die Entscheidung dem Berufungsgericht übertragen.

Die Vollstreckung hängt, soweit die Verurteilung der Beklagten wegen Steuervorauszahlungen und zu 1/6 der Kosten des Revisionsverfahrens erfolgt ist, davon ab, daß die Steuerfestsetzung für die Veranlagungszeiträume gegen den Steuerschuldner rechtskräftig wird.

Von Rechts wegen

Tatbestand

Viktor R■■■■, der Sohn der Beklagten, ist Inhaber eines Autohandelsunternehmens. Er war Eigentümer eines bebauten und eines unbebauten Grundstücks in O■■■■. Nachdem für Viktor R■■■■ bereits seit 1964 bei den Steuerbehörden des klagenden Landes erhebliche Steuerrückstände nebst Säumniszuschlägen aufgelaufen waren, wurde deswegen auf seinem bebauten Grundstück am 30. Mai 1967 für das Finanzamt O■■■■ eine Sicherungshypothek im Betrag von 26 056 DM eingetragen. Ab Herbst 1970 ermittelte gegen Viktor R■■■■ die Steuerfahndung, nachdem der Verdacht von Steuerhinterziehungen gegen ihn entstanden war.

Am 11. Januar 1972 veräußerte Viktor R■■■■, der die ungefähre Höhe der von ihm zu erwartenden Steuer-

nachforderungen bereits kannte, seine beiden Grundstücke, von denen das unbebaute mit einer Grundschuld in Höhe von 95 000 DM, valutiert mit 65 000 DM, belastet war, an die Beklagte, seine Mutter, die die Grundschuld mit Zinsen ab 1. Januar 1972 in dem notariellen Vertrag mit dem ausdrücklichen Zusatz übernahm, daß die der Grundschuld zugrundeliegende persönliche Schuld von ihr nicht übernommen werde und daß im Verhältnis der Vertragsparteien die Übernahme der Grundschuld demnach keine Gegenleistung sei. Im gleichen notariellen Vertrag wurde dem damals 36-jährigen Viktor R. von der Beklagten für alle Räume samt Nebenräumen und Garage des bebauten Grundstücks ein lebenslängliches, unentgeltliches Wohnrecht samt freiem Aufenthaltsrecht in Hof und Garten bestellt und nochmals festgehalten, daß weitere Gegenleistungen des Grundstückserwerbers nicht erfolgt seien.

Die Sicherungshypothek des Finanzamts O. wurde aufgrund einer Bewilligung vom 13. Januar 1972 am 8. März 1972 gelöscht, weil Viktor R. die ihr zugrundeliegende Steuerforderung von damals noch 18 000 DM bezahlt hatte. Nachdem das Finanzamt am 31. Januar 1972 eine Unbedenklichkeitsbescheinigung erteilt hatte, wurde die Beklagte am 13. April 1972 als Eigentümerin im Grundbuch eingetragen.

Im April 1972 erließ das Finanzamt O. gegen den Sohn der Beklagten Bescheide über rückständige Steuern in einer Gesamthöhe von 476 073,77 DM, wobei wegen eines Betrags von 120 000 DM gemäß § 242 AO die Vollstreckung ausgesetzt wurde. Die Zwangsvollstreckung gegen Viktor R. wegen seiner Steuerschuld führte nicht zu einer Befriedigung des klagenden Landes.

- 6 -

Das klagende Land hat die Beklagte aufgrund des Anfechtungsgesetzes auf Duldung der Zwangsvollstreckung in die von ihrem Sohn erworbenen Grundstücke in Anspruch genommen.

Das Landgericht hat der Anfechtungsklage stattgegeben.

Das Berufungsgericht hat dieses Urteil unter teilweiser Abweisung der Klage neu gefaßt.

Die Beklagte verfolgt mit der Revision ihren Antrag auf Abweisung der Klage weiter.

Das klagende Land, das gleichfalls Revision eingelegt hat, beantragt, die Beklagte auch zur Duldung der Zwangsvollstreckung wegen Steuersäumniszuschlägen zu den titulierten Steuerforderungen in einer Gesamthöhe von 41 911 DM und zu einem weiteren Betrag von 8 450,59 DM aufgrund des rechtskräftigen Einkommensteuerbescheides vom 12. Februar 1973 für die Zeit von 1965 bis 1968 zu verurteilen.

Beide Parteien bitten um Zurückweisung des gegnerischen Rechtsmittels.

Entscheidungsgründe

A. Zur Revision der Beklagten

I. 1. Das Berufungsgericht hat ausgeführt, das klagende Land habe die Steuerforderungen, deretwegen es Anfechtungsklage erhoben hat (§§ 7, 9 AnfG), dadurch hinreichend deutlich gemacht, daß es bereits mit der Klage eine Pfändungsverfügung vom 8. August 1972 vorgelegt habe, aus der sich die Steuerschulden nach Hauptforderungen und Säumniszuschlägen ergeben hätten.

2. Die Revision meint, selbst wenn durch die Vorlage der Pfändungsverfügung mit der Klage der Klagegegenstand und Klagegrund im Sinne von § 253 Abs. 2 Nr. 2 ZPO als hinreichend bestimmt angesehen werden könnten, sei damit nicht dem Erfordernis genügt, daß bei einer Anfechtungsklage die ihr zugrundeliegenden Forderungen schon zwecks Klarstellung des Umfangs der Rechtskraft detailliert und bestimmt bezeichnet werden müßten; denn eine Anfechtung könne nicht später im Wege der Auswechslung auf eine andere Forderung gestützt werden. Eine genaue Spezifizierung der der Anfechtung zugrundeliegenden Steuerforderungen sei erst im Schriftsatz des klagenden Landes vom 22. August 1973 und damit erst nach Ablauf der Jahresfrist des § 3 Abs. 1 Nr. 2 AnfG erfolgt.

3. Der Revision ist zuzugeben, daß die pauschale Angabe der Summe sämtlicher Steuerforderungen, deretwegen die Anfechtungsklage erhoben wurde, in der Klageschrift dem Erfordernis der genauen Angabe von Art und Umfang der Rückgewährforderung, die die Kennzeichnung der Anfechtungsforderung mindestens in der Klage-

begründung bedingt, nicht entsprochen hätte (vgl. RGZ 126, 76, 78; 39, 1, 3; Böhle-Stamschräder, AnfG, 4. Aufl. Anm. II a zu § 9). Das klagende Land hatte aber diesem Erfordernis dadurch genügt, daß es bereits in der Klage auf ein gleichzeitig vorgelegtes Beilagenheft mit der Pfändungsverfügung vom 8. August 1972 Bezug genommen hatte. Aus der Pfändungsverfügung ergeben sich die einzelnen geschuldeten Steuerbeträge aufgeschlüsselt nach Steuerarten und Säumniszuschlägen sowie Vollstreckungskosten, wobei die Berechnungsbogen und sonstigen Leistungsbescheide beigelegt waren. Damit waren im Gegensatz zur Meinung der Revision die befriedigungsbedürftigen Forderungen des klagenden Landes gegen Viktor R. in der Klagebegründung hinreichend genau gekennzeichnet.

II. 1. Das Berufungsgericht, das der Klage nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 AnfG stattgegeben hat, vertritt die Auffassung, die dort bestimmte Jahresfrist habe erst mit der Eintragung der Eigentumsänderung im Grundbuch (13. April 1972) zu laufen begonnen und damit erst am 13. April 1973 geendet. Die Anfechtungsklage sei daher am 29. August 1972 rechtzeitig erhoben worden.

2. Diese von der Revision zur Nachprüfung gestellte Rechtsmeinung trifft zu. Wenn sich Vorgänge, die die Benachteiligung von Gläubigern herbeiführen, aus verschiedenen Akten zusammensetzen und über längere Zeit hin erstrecken, gilt für das Anfechtungsrecht als maßgeblicher Zeitpunkt, in dem die benachteiligende Handlung vorgenommen worden ist, derjenige, in dem sich der Erwerb des Anfechtungsbeklagten vollendet hat. Handelt es sich wie hier um den Erwerb von Grundstücken,

so ist demnach grundsätzlich die den Eigentumserwerb vollendende Eintragung im Grundbuch der maßgebliche Zeitpunkt (BGH Urteil vom 11. November 1954 - IV ZR 64/54 = BB 1955, 236; RG JW 1958, 464; Böhle-Stam-schräder, AnfG 4. Aufl. Anm. II 9 zu § 3; Jaeger, KO, 8. Aufl. Anm. 27 zu § 29; Mentzel/Kuhn, KO, 7. Aufl. Anm. 10 zu § 29).

III. Ohne Erfolg rügt die Revision, das Beru-fungsgericht habe zu Unrecht den der Beklagten nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 AnfG obliegenden Beweis nicht als geführt angesehen, daß ihr eine Absicht ihres Sohnes, das klagende Land zu benachteiligen, nicht bekannt gewesen sei. Daß der Kläger durch den angefochtenen Vertrag Viktor R. mit seiner Mutter, der Beklag-ten, benachteiligt wurde, weil ihm eine Zugriffsmög-lichkeit auf die Grundstücke entging, steht außer Zweifel. Daß Viktor R. bei der Übertragung sei-nes Grundbesitzes auf die Beklagte die Höhe der zu er-wartenden Steuernachforderungen bereits ungefähr kannte, ist unstreitig. Es mag sein, daß die Beklagte von den Steuerschulden ihres Sohnes nichts wußte, wie sie mehr-fach unter Beweisangebot behauptet hat. Die Beklagte hat aber andererseits selbst vorgetragen, daß sie ge-stützt auf die ihr übertragenen Grundstücke für ihren Sohn, der selbst keine Kredite mehr erhielt, in erheb-licher Höhe Kredit beschaffen wollte. Wenn das Beru-fungsgericht bei dieser Sachlage den der Beklagten ob-liegenden Beweis nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 AnfG nicht als geführt ansah, dann hielt es sich im Rahmen der ihm als Tatsachengericht obliegenden Beweiswürdigung. Ein für Gläubiger verwertbarer Vermögenszuwachs hat sich aus der Übertragung des Grundbesitzes auf die Beklagte

für ihren Sohn nicht ergeben, was auch der Beklagten bekannt war. Die von der Beklagten in diesem Zusammenhang als Übergangen bezeichneten Beweisangebote dafür (§ 286 ZPO), daß ihr eine Benachteiligungsabsicht ihres Sohnes gegenüber seinen Gläubigern unbekannt gewesen sei, waren in keiner Weise substantiiert, so daß ihnen das Berufungsgericht nicht nachzugehen brauchte.

IV. 1. Ohne Erfolg wendet sich die Revision auch dagegen, daß das Berufungsgericht die Ansprüche auf Steuervorauszahlungen insoweit berücksichtigt hat, als sie schon im ersten Rechtszug durch die Bezugnahme auf die Pfändungsverfügung zum Gegenstand der Anfechtungsklage gemacht waren.

2. Zur Anfechtung berechtigt ist jeder Gläubiger, der einen vollstreckbaren Schuldtitel erlangt hat und dessen Forderung fällig ist (§ 2 AnfG). Steuervorauszahlungen werden aufgrund Gesetzes erhoben (§ 35 EStG 1961, 1967, 1974 und § 37 EStG 1975; § 7 ErgAbgG; § 17 VStG 1954 und § 21 VStG 1974). Ihre Festsetzung erfolgt in einem Leistungsbescheid, aufgrund dessen sie fällig und vollstreckbar sind. Der Steuerschuldner kann zwar bei den Finanzbehörden eine Anpassung seiner später auf die endgültige Steuerschuld anzurechnenden Vorauszahlungen beantragen und insoweit auch Beschwerde (§ 230 AO) und Klage zum Finanzgericht (§§ 44 ff FGO) erheben. Das ändert aber nichts daran, daß ein Vorauszahlungsbescheid, solange er nicht geändert ist, ein vollstreckbarer Schuldtitel für eine fällige Steuerforderung ist, wie das Berufungsgericht zutreffend ausgeführt hat. Daß der Anfechtungskläger einen nach Form und Inhalt vollstreckbaren Titel gegen seinen Schuldner erlangt hat, genügt nach § 2 AnfG (Senatsurteil vom

26. April 1961 - VIII ZR 165/60 = NJW 1961, 1463).

V. 1. Mit Recht rügt die Revision allerdings, das Berufungsgericht habe verkannt, daß die Steuerschuld aufgrund eines Vorauszahlungsbescheides unter dem Vorbehalt ihrer endgültigen Festsetzung steht und daß deshalb Steuervorauszahlungsbescheide, auch wenn sie, wie hier, unanfechtbar geworden sind, als Grundlage für die Anfechtung einer Rechtshandlung eines Schuldners außerhalb des Konkursverfahrens nur vorläufig vollstreckbaren oder unter Vorbehalt ergangenen Schuldtiteln im Sinne von § 10 AnfG gleichgestellt werden müssen.

2. Eine Steuervorauszahlung ist, wie oben schon ausgeführt, auf die endgültige Steuerschuld anzurechnen (§ 47 EStG 1961, 1967, 1974 und § 36 EStG 1975; § 18 VStG 1954 und § 22 VStG 1974). Der Vorauszahlungsbescheid ist wirtschaftlich gesehen ein Vollstreckungstitel für eine Forderung, die in ihrer endgültigen Höhe noch nicht feststeht, sondern von der betreffenden Steuerfestsetzung abhängt. Daß Steuerbescheide, solange gegen sie ein Rechtsmittel zulässig ist oder solange bei Einlegung eines solchen eine endgültige Entscheidung noch nicht getroffen ist, dem § 10 AnfG unterliegen, ist in Rechtsprechung und Literatur unbestritten (RG Warn 1932 Nr. 17 und 207; Böhle-Stamschräder aaO Anm. 1 zu § 10). Auf unanfechtbar gewordene Steuervorauszahlungsbescheide, um die es hier geht, ist § 10 AnfG seinem Wortlaut nach unmittelbar nicht anwendbar; denn sie sind weder ein nur vorläufig vollstreckbarer Schuldtitel noch unter Vorbehalt erlassen. Andererseits gebietet der Grundgedanke des § 10 AnfG, nach welchem auch unter Vorbehalt ergangene rechtskräftige Urteile vor dem Wegfall des Vorbehalts im Nachverfahren nur zu einer Sicherung des Anfechtenden und nicht zu seiner Befrie-

digung führen, eine analoge Anwendung dieser Norm auf Steuervorauszahlungsbescheide. Das aufgrund von Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum Bezahlte ist nach den Steuergesetzen auf die Steuerschuld anzurechnen. Überzahlungen sind nach Wahl des Steuerpflichtigen entweder auf seine weiteren Steuerschulden gutzuschreiben oder zurückzuzahlen.

Auch einstweilige Verfügungen auf Zahlung von Unterhalt, die eine vorläufige Befriedigung des Anspruchs gewähren, sind von der Rechtsprechung im Falle der Anfechtung vorläufigen Schuldtiteln nach § 10 AnfG gleichgestellt worden (vgl. BGH Urteil vom 5. Februar 1953 - IV ZR 173/52 = LM AnfG § 2 Nr. 1).

Der Zweck des Anfechtungsgesetzes erfordert es ebenso, Bescheide über Steuervorauszahlungen analog einem Vorbehaltsurteil oder einer einstweiligen Verfügung auf eine Leistung zu behandeln mit der Folge, daß ein auf sie gestütztes Urteil im Anfechtungsprozeß gegen den Anfechtungsbeklagten nicht zur Befriedigung des Anfechtenden führt, solange die endgültige Steuerfestsetzung für den Vorauszahlungszeitraum nicht rechtskräftig geworden ist. Deshalb ist, soweit der Anfechtungsklage aufgrund von Steuervorauszahlungsbescheiden stattgegeben worden ist, der Vorbehalt in das Urteil aufzunehmen, daß die Vollstreckung davon abhängt, daß die Steuerbescheide für das Jahr 1972 rechtskräftig werden (vgl. dazu RG Warn 1932 Nr. 17 S. 33). Der Anfechtungsbeklagte wird dadurch zwar besser gestellt als der ursprüngliche Schuldner, bei dem aufgrund eines Steuervorauszahlungsbescheides Vollstreckungsmaßnahmen bis zur vollständigen Befriedigung möglich sind. Das Prinzip, den Anfechtungsbeklagten nicht besser zu stellen als den Schuldner, wird aber in § 10 AnfG für diejenigen Fälle durchbrochen, in denen die Endgültigkeit der titulierten Forderung noch nicht feststeht. Um ei-

nen solchen Fall handelt es sich aus den dargelegten Gründen auch bei Steuerforderungen aus Vorauszahlungsbescheiden.

Der Zusatz nach § 10 AnfG ist dem Rückgewährurteil in allen Rechtszügen von Amts wegen anzufügen, ohne daß es dazu eines Antrags bedürfte (RG Warn 1932 Nr. 17). Diese Anfügung ist nicht als teilweises Obsiegen des Rechtsmittelklägers anzusehen (RG Warn 1932 Nr. 207 S. 425; Böhle-Stamschräder aaO Anm. 4 zu § 10).

VI. 1. Ohne Erfolg rügt die Revision, das Berufungsgericht habe dem Umstand keine Bedeutung beigemessen, daß die Finanzbehörden des klagenden Landes für die Eintragung der Beklagten als Eigentümerin im Grundbuch die notwendige Unbedenklichkeitsbescheinigung erteilt haben.

2. Der Erwerber eines Grundstücks darf in das Grundbuch erst dann eingetragen werden, wenn eine Bescheinigung des Finanzamts vorgelegt wird, daß der Eintragung steuerliche Bedenken nicht entgegenstehen (§ 189 d AO). Das Finanzamt hat diese Bescheinigung zu erteilen, wenn die Grunderwerbssteuer und die Kapitalverkehrssteuer entrichtet, sichergestellt oder gestundet worden sind oder wenn Steuerfreiheit gegeben ist (§ 189 d Abs. 3 AO). Nach dem ihm vorgelegten notariellen Vertrag über die Übertragung der Grundstücke von Viktor R. auf die Beklagte mußte das Finanzamt davon ausgehen, daß nach § 3 Grunderwerbssteuergesetz eine Ausnahme von der Grunderwerbssteuerpflicht gegeben war, weil es sich um den Erwerb von Grundstücken durch eine Person, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt war, handelte. In einem solchen Fall fällt Grunderwerbssteuer nicht an. Das Finanzamt hatte deshalb nach § 189 d Abs. 3 AO die Unbe-

denklichkeitsbescheinigung zu erteilen. Hinzu kommt, daß die Bescheinigung auf Verlangen der Beklagten schon am 31. Januar 1972 erteilt wurde, während die Steuernachforderungen gegen Viktor R. erst mit den später ergangenen Bescheiden festgestellt wurden.

B. Zur Revision des klagenden Landes

I. 1. Das Berufungsgericht hat ausgeführt, für sämtliche vom Kläger verlangten Säumniszuschläge fehle der nach § 2 AnfG erforderliche Titel. Das klagende Land könne sich insoweit nicht auf § 7 Steuersäumnisgesetz berufen, nach welchem es für die Beitreibung von Säumniszuschlägen und Zinsen eines besonderen Leistungsgebotes nicht bedarf, wenn diese zusammen mit der Steuer beigetrieben werden; denn dabei handele es sich um eine Ausnahmeregelung, die im Rahmen des öffentlich-rechtlichen Steuerschuldverhältnisses gegenüber dem Steuerschuldner Anwendung finde, nicht aber beim zivilrechtlichen Anspruch des klagenden Landes gegen die Beklagte als Anfechtungsgegnerin. Ohne förmliche Festsetzung seien die Säumniszuschläge für den Steuerschuldner nicht unanfechtbar, hingegen würde der hier vom Land angestrebte Duldungstitel bewirken, daß die Beklagte im Falle von dessen Rechtskraft die Zwangsvollstreckung sogar wegen Säumniszuschlägen dulden müsse, die der Steuerschuldner selbst nicht bezahlen müsse.

2. a) Diese Ausführungen des Berufungsgerichts sind nicht frei von Rechtsirrtum.

Nach § 2 AnfG ist zur Anfechtung außerhalb des Konkursverfahrens jeder Gläubiger befugt, der einen vollstreckbaren Schuldtitel erlangt hat und durch die Zwangsvollstreckung beim Schuldner eine Befriedigung nicht fin-

den kann. Das Titelerfordernis in § 2 AnfG bezweckt, daß der Streit über den Forderungsbestand von Gläubiger mit dem Schuldner geführt werden muß und nicht dem Anfechtungsgegner zugemutet wird (vgl. Jaeger, Gläubigeranfechtung Anm. 38 zu § 2 AnfG).

b) Dem Zweck, den sachlichen Streit um die Anfechtungsforderung zwischen dem Gläubiger und dem Schuldner auszutragen, wird im Falle von Steuersäumniszuschlägen ausnahmsweise ohne besonderem Titel genügt, weil sie sich auf der Grundlage des die Steuerschuld klarstellenden Leistungsgebots (Titels) nach ihrem Entstehungstatbestand und nach ihrer Höhe unmittelbar und zwingend aus dem Gesetz ergeben.

aa) § 7 Steuersäumnisgesetz, der die sofortige Beitreibung von Säumniszuschlägen und Zinsen zusammen mit der geschuldeten Steuer ohne besonderes Leistungsgebot vorsieht, ist eine Ausnahmebestimmung zu § 326 Abs. 3 Nr. 1 AO, wonach die Zwangsvollstreckung wegen Leistungen, die nach den Steuergesetzen geschuldet werden und im Verwaltungswege erzwungen werden können (§ 325 AO), in der Regel erst beginnen darf, wenn ein Leistungsgebot erlassen und eine Woche verstrichen ist. Die Höhe des jeweiligen Säumniszuschlags ergibt sich aus dem Gesetz (§§ 1 ff Steuersäumnisgesetz), Gegen die Anforderung des Steuersäumniszuschlages kann der Steuerschuldner zwar Beschwerde erheben (§ 230 Abs. 1 AO) und den Rechtsweg vor den Finanzgerichten beschreiten. Nur im Falle des Erfolgs eines solchen Rechtsmittels aber unterbleibt die Beitreibung der Säumniszuschläge.

bb) Auf bestandskräftige Steuervorauszahlungen verwirkte Säumniszuschläge bleiben selbst dann bestehen, wenn die Steuerforderung endgültig weit niedriger festgesetzt wird, als sie der Vorauszahlung entsprach (BVerwGE 44, 136 unter ausdrücklicher Aufgabe der früher in BVerwGE 32, 262 = NJW 1969, 1921 vertretenen gegenteiligen Auffassung, hierzu neuerdings auch großer Senat des BFH Beschluß vom 8. Dezember 1975 - GrS 1/75 mitgeteilt bei v. Wallis in NWB Nr. 7 vom 16. Februar 1976). Daraus ergibt sich, daß Steuersäumniszuschläge selbständig neben der Steuer geschuldet werden, wie das Bundesverwaltungsgericht mit überzeugender Begründung dargelegt hat. Die Erhebung der Säumniszuschläge ist keine Ermessensentscheidung der Finanzbehörden, sondern eine vom Gesetz an die Nichtzahlung einer fälligen Steuer unabhängig von einem Verschulden des Steuerpflichtigen geknüpfte Rechtsfolge (BFH BB 1961, 1035).

cc) Steuersäumniszuschläge fallen demnach von Gesetzes wegen in denjenigen Fällen an, in denen auf ein Leistungsgebot hin die festgesetzte Steuer nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages entrichtet wird (§ 1 Steuersäumnisgesetz). Hinter jeder in einem Leistungsgebot vorgenommenen Steuerfestsetzung steht die Androhung der Verwirkung von Säumniszuschlägen im Falle nicht rechtzeitiger Zahlung der Steuerschuld, wobei ihre Höhe aus dem Steuersäumnisgesetz einfach zu berechnen ist. Die Steuersäumniszuschläge sind daher einer Verurteilung (Schuldtitel) zur Verzinsung eines zuerkannten Geldbetrages vergleichbar mit der Maßgabe allerdings, daß sich ihr Anfall und ihre Höhe nicht aus dem Steuerbescheid, dem Schuldtitel selbst, sondern aus dem Steuersäumnisgesetz ergeben.

Steuersäumniszuschläge unterscheiden sich darin wesentlich von den Kosten der Zwangsvollstreckung (§ 342 AO; vgl. auch § 788 Abs. 1, S. 1, 2. Halbsatz ZPO - RG KuT 1939, Nr. 68 ff), daß sie durch eine einfache Rechenoperation feststellbar sind, während die - hier vom Kläger nicht verlangten - Vollstreckungskosten der Höhe nach von den durchgeführten Vollstreckungsmaßnahmen abhängen. Für letztere könnte daher möglicherweise im Anfechtungsprozeß ein besonderer Leistungsbescheid als Titel erforderlich sein.

3. Aus dem Vorstehenden folgt, daß dann, wenn Leistungsgebote für fällige Steuerschulden die Grundlage einer Anfechtung nach § 2 AnfG bilden, dem Titelerfordernis auch für beziffert geltend gemachte Säumniszuschläge genügt ist, weil diese nach dem Steuersäumnisgesetz mit der titulierten Steuerschuld beigetrieben werden können, ohne daß es eines besonderen Leistungsgebots für sie bedarf. Sie haften nämlich der festgesetzten und nicht rechtzeitig bezahlten Steuerschuld sowohl nach ihrer Fälligkeit, als auch nach ihrer Höhe kraft Gesetzes an. Dies rechtfertigt es, für sie die wegen einer Steuerschuld betriebene Anfechtung ohne besonderen Titel zuzulassen.

Der Möglichkeit einer späteren Abänderung im Beschwerdeverfahren, soweit der Steuerschuldner gegen die Erhebung von Säumniszuschlägen ein Rechtsmittel eingelegt hat, kann nach § 10 AnfG Rechnung getragen werden. Daß hier vom Sohn der Beklagten Rechtsmittel gegen die Erhebung der Säumniszuschläge eingelegt worden sei, ist nicht vorgetragen. Die bei allen Steuerschulden bestehende Erlaßmöglichkeit gemäß § 131 AO hat außer Betracht

zu bleiben. § 131 AO räumt nämlich den Steuerbehörden einen gesetzlichen Ermessensspielraum ein, der sich auf alle - auch rechtskräftig festgestellten - Steuern bezieht (vgl. Beschluß des Gemeinsamen Senats der obersten Bundesgerichte BVerwGE 39, 355).

4. Das Berufungsurteil kann, soweit wegen der bereits im ersten Rechtszug vom klagenden Land geltend gemachten Steuersäumniszuschläge die Klage abgewiesen worden ist, nicht bestehen bleiben. Die Beklagte ist vielmehr auch zur Duldung der Zwangsvollstreckung wegen der Säumniszuschläge zu den Steuerbescheiden, auf die die Anfechtung gestützt ist, zu verurteilen. Da diese Steuerbescheide rechtskräftig sind und für eine Anfechtung der Säumniszuschläge von der Beklagten nichts vorgetragen ist, entfällt ein Vorbehalt nach § 10 AnfG. Der Senat konnte insoweit selbst eine Entscheidung treffen (§ 565 Abs. 3 Nr. 1 ZPO).

II. 1. Das Berufungsgericht hat ausgeführt, nachdem während des Berufungsverfahrens eine Zahlung von 8 450,59 DM nach der Mitteilung des Klägers auf die Einkommensteuerschuld Viktor R. für 1965 bis 1968 eingegangen und verrechnet worden sei, sei in Höhe dieses Betrages die Anfechtungsklage auf jeden Fall unbegründet.

2. Hiergegen wendet sich die Revision mit dem Hinweis, daß die Einkommensteuerschuld Viktor R. für den fraglichen Zeitraum weit höher gewesen sei, als der hier im Anfechtungsprozeß geltend gemachte Teil derselben. Deshalb sei auch gemäß § 123 AO diese Zahlung von den Finanzbehörden auf die weitere, ungesicherte, in diesem Rechtsstreit nicht angeführte Steuerschuld Viktor

R█████ angerechnet worden. Das Berufungsgericht habe seine Folgerung ohne jede Sachaufklärung (§ 139 ZPO) gezogen.

3. Auch diese Rüge ist begründet. Das klagende Land hatte nach dem Aufklärungsbeschluß des Berufungsgerichts vom 11. Oktober 1973 einen berichtigten Berechnungsbogen für die von Viktor Rüsche für 1965 bis 1968 nach den zwischenzeitlich eingegangenen Zahlungen geschuldete Einkommensteuer vorgelegt, der inhaltlich nicht bestritten worden ist. Danach war aber für den Zeitraum von 1965 bis 1968 nach Eingang der Zahlungen eine Einkommensteuerschuld in Höhe von 155 925 DM noch offen, wovon in diesem Verfahren nur 38 925 DM geltend gemacht waren. In dem ursprünglichen, im ersten Rechtszug zusammen mit der Pfändungsverfügung vorgelegten Berechnungsbogen war die geschuldete Einkommensteuer für diesen Zeitraum noch erheblich höher ausgewiesen. Wenn das Gericht aus der vom Kläger mitgeteilten Zahlung eine diesem nachteilige Folgerung ziehen wollte, dann hätte hier Anlaß zu einer Aufklärung nach § 139 ZPO bestanden, zumal im Gegensatz zu anderen mitgeteilten Zahlungen hier keine Folgerungen vom Kläger, wie teilweise Klagerücknahme oder Erledigungserklärung, gezogen worden waren. Daß dies unterlassen wurde, zwingt insoweit zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache, nachdem dem Revisionsgericht eigene Tatsachenfeststellungen hierzu nicht möglich sind.

C. Das Rechtsmittel der Beklagten ist im wesentlichen erfolglos geblieben. Der wegen der Steuervorauszahlungsbescheide in das Urteil aufgenommene Vorbehalt (§ 10 AnfG) beinhaltet kein teilweises Obsiegen der Beklagten (RG Warn 1932 Nr. 207). Das klagende Land hatte

117

- 20 -

mit seinem Rechtsmittel Erfolg, soweit es die Einbeziehung der Säumniszuschläge in die Verurteilung anstrebte. Im übrigen führte die Revision des Klägers zur Zurückverweisung der Sache. Soweit über die Kosten des Revisionsverfahrens bereits entschieden werden kann, wurde eine Kostenverteilung nach dem Wert vorgenommen (§§ 91, 92 Abs. 1, 97 Abs. 1 ZPO). Im übrigen war die Kostenentscheidung dem Berufungsgericht zu übertragen, das bei der von ihm zu treffenden Kostenentscheidung auch das Senatsurteil vom 26. April 1961 - VIII ZR 165/60 = MDR 1961, 685 zu beachten haben wird.

Braxmaier

Claßen

Hoffmann

Wolf

Merz