

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: ja

AbgO § 159; AO 1977 § 46; BGB § 398

Ohne Anzeige an die Finanzbehörde ist die Abtretung  
eines Steuererstattungsanspruchs aus Rechtsgründen  
nicht nur gegenüber dem Steuerfiskus, sondern allgemein  
unwirksam.

BGH, Urt. v. 30. November 1977 - VIII ZR 26/76 - OLG Hamm  
LG Bielefeld

# BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

VIII ZR 26/76

URTEIL

Verkündet am  
30. November 1977  
Mückenhausen,  
Justizangestellte  
als Urkundsbeamter  
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

des Kaufmanns Walter S. in P. We.  
Ba., U. B. Nr. ,

Beklagten und Revisionsklägers,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Prof. Dr. -

g e g e n

den Rechtsanwalt Arno L. in M., K.straße ,  
als Konkursverwalter über das Vermögen der Firma G.,  
Fleisch- und Wurstwarenfabrik, GmbH, früher H.,

Kläger und Revisionsbeklagten,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Dr. -

Der VIII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 30. November 1977 durch die Richter Dr. Hiddemann, Wolf, Merz, Treier und Dr. Brunotte für Recht erkannt:

Die Revision gegen das Urteil des 23. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Hamm vom 31. Oktober 1975 wird auf Kosten des Beklagten zurückgewiesen.

#### Von Rechts wegen

#### Tatbestand

Der Kläger ist Verwalter im Konkurs über das Vermögen der Firma G. Fleisch- und Wurstwaren GmbH (Gemeinschuldnerin). Das Konkursverfahren wurde am 7. Mai 1973 eröffnet.

Der Beklagte unterhielt zur Gemeinschuldnerin Geschäftsbeziehungen. Als diese 1972 in wirtschaftliche Schwierigkeiten geriet, gab ihr der Beklagte am 14. Dezember 1972 einen Gefälligkeitswechsel über 50 000 DM, der am 14. März 1973 prolongiert werden mußte.

Am selben Tage übergab die Gemeinschuldnerin dem Beklagten zur Sicherung seiner Forderung folgende Abtretungserklärung:

"Hiermit treten wir, die unterzeichnete G. GmbH, unwiderruflich alle Steuererstattungsansprüche aus den Veranlagungszeiträumen 1967 bis 1972 an Herrn Walter S. P. We.-B., U. B.,



sowie die Steuerberatungsgesellschaft P [REDACTED] We [REDACTED] mbH [REDACTED] P [REDACTED] We [REDACTED]-Bar [REDACTED], P [REDACTED] str. [REDACTED], ab. Die Abtretung bezieht sich ausdrücklich auf eine mögliche Erstattung aus Körperschaft-, Umsatz- und Gewerbe-Steuer sowie Ergänzungsabgabe zur Körperschaftsteuer. Die genaue Höhe dieser Erstattungsbeträge wird im jeweiligen Veranlagungsverfahren festgestellt.

Gleichzeitig erklären wir uns damit einverstanden, daß diese Vereinbarung dem Finanzamt M [REDACTED] wie auch der Gemeinde H [REDACTED] bekanntgegeben wird (offene Zession) und beantragen einerseits bei der Finanzkasse und andererseits bei der Gemeindekasse, alle Erstattungsbeträge treuhänderisch auf das Konto der Steuerberatungsgesellschaft P [REDACTED] We [REDACTED] mbH Nr. [REDACTED]/[REDACTED] bei der D [REDACTED] Bank M [REDACTED] zu gebener Zeit zu überweisen.

Vorbehaltlich einer weitergehenden Vereinbarung ist diese Abtretung, soweit sie Herrn Walter S [REDACTED] betrifft, zunächst auf einen Betrag von DM 50 000 begrenzt."

Diese Abtretung wurde mit Schreiben vom 7. Mai 1973 von der Steuerberatungsgesellschaft P [REDACTED] We [REDACTED] mbH für die Gemeinschuldnerin dem zuständigen Finanzamt M [REDACTED] angezeigt. Dieses Schreiben ging beim Finanzamt am 8. Mai 1973 ein.

Das Finanzamt erkannte in der Folgezeit Erstattungsansprüche der Gemeinschuldnerin wegen zu viel bezahlter Körperschaftsteuer und Ergänzungsabgabe für die Veranlagungszeiträume 1969 bis 1972 in Höhe von 41 385,24 DM aus Rechtsgründen an und überwies diesen Betrag auf ein Sonderkonto bei der C [REDACTED] bank in M [REDACTED].

Der Kläger hatte zunächst vor dem Landgericht die Abtretung der Steuererstattungsansprüche durch die Gemeinschuldnerin an den Beklagten angefochten, weil sie nach

seiner Ansicht nach der Zahlungseinstellung, von der der Beklagte Kenntnis hatte, erfolgt war. Das Landgericht hat den Beklagten zur Rückabtretung verurteilt.

Das Berufungsgericht hat die Berufung des Beklagten zurückgewiesen und auf den geänderten Antrag des Klägers festgestellt, daß dem Beklagten Rechte an den auf dem Sonderkonto eingezahlten Steuererstattungsbeträgen in Höhe von 41 385,24 DM nicht zustehen.

Mit der Revision verfolgt der Beklagte seinen Antrag auf Klageabweisung weiter.

Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

#### Entscheidungsgründe

Das Rechtsmittel hat keinen Erfolg.

I. 1. Das Berufungsgericht geht davon aus, daß ein Steuererstattungsanspruch aus Rechtsgründen, weil mehr als die geschuldete Steuer vom Steuerpflichtigen entrichtet worden ist, bereits dann entsteht, wenn der Besteuerungszeitraum, für den die Steuerüberzahlung erfolgt ist, abgelaufen ist, und daß daher hier die streitigen Steuererstattungsansprüche zur Zeit der Abtretung durch die Gemeinschaftschuldnerin an den Beklagten bereits entstanden waren.

2. Diese Ausführungen des Berufungsgerichts sind zutreffend. Eine Forderung auf Steuererstattung aus Rechtsgründen wegen zu viel bezahlter Steuern wird als Forderung

des Steuerpflichtigen gegen die Steuerbehörden angesehen, die mit Ablauf desjenigen Zeitraums entsteht, für den die Steuer entrichtet wurde. Die Forderung kann nach der Festsetzung durch die Steuerbehörde geltend gemacht werden (BFH BStBl 1968 II 496, 498; Tipke-Kruse AO 7. Aufl. vor § 150 - 159 Anm. 4; Hübschmann/Hepp/Spitaler AO 6. Aufl. § 150 Rdn. 8; OLG Nürnberg KTS 1971, 116, 118). Hiervon geht auch die Revision aus, die die Steuererstattungsforderung aus Rechtsgründen für durch die Steuerfestsetzung aufschiebend bedingt hält.

Der Revision ist auch zuzugeben, daß die Abtretung einer aufschiebend bedingten Forderung bewirkt, daß diese im späteren Konkurs des Zedenten nicht in dessen Konkursmasse fällt; denn bedingt begründete Rechte werden im Konkursfall als bereits bestehend behandelt. Wenn sie vor Konkurseröffnung erworben worden sind, fallen sie nicht in die Masse (§ 15 KO), auch wenn die Bedingung erst nach der Konkurseröffnung eintritt (BGH Urteil vom 5. Januar 1955 - IV ZR 154/54 = WM 1955, 338, 339 = NJW 1955, 544; RG JW 1910, 747; RG HRR 1937 Nr. 550; Weber in BGB-RGRK, 12. Aufl. § 398 Rdn. 65 und 112; Böhle-Stam-schräder, KO, 12. Aufl. § 15 Anm. 4; Mentzel/Kuhn, KO. 8. Aufl. § 15 Anm. 9 e). Doch kommt es hierauf im vorliegenden Fall nicht an.

II. 1. Nicht gefolgt werden kann nämlich der Revision, wenn sie meint, das Berufungsgericht habe zu Unrecht angenommen, der Beklagte habe die ihm abgetretenen Steuererstattungsansprüche mangels Anzeige vor Konkurseröffnung an die zuständige Finanzbehörde nicht wirksam erworben.

2. a) § 159 AO - auch in der bis zum 1. Juli 1975 geltenden Fassung - bestimmt, daß die Abtretung eines Steuererstattungsanspruchs nur wirksam ist, wenn sie der Gläubiger der Finanzbehörde anzeigt, die über den Anspruch zu entscheiden hat (vgl. jetzt § 46 AO 1977).

b) aa) Das Erfordernis der Anzeige in § 159 AO erweitert den in § 398 BGB geregelten Tatbestand der Forderungsübertragung durch Abtretung für den dem öffentlichen Recht angehörenden Steuererstattungsanspruch. Die vom Gesetz verlangte Anzeige entspricht der nach § 1280 BGB für die Verpfändung einer Forderung vorgeschriebenen Anzeige des Gläubigers an den Schuldner und ist keine aufschiebende Bedingung der Verfügung über die Forderung, wie die Revision meint. § 159 AO macht vielmehr von der Erfüllung der Anzeigepflicht die Wirksamkeit der Abtretung eines Steuererstattungsanspruchs abhängig. Fehlt die im Gesetz vorgeschriebene Anzeige an die Finanzbehörde, dann liegt eine rechtswirksame Abtretung überhaupt nicht vor. Der Mangel der Anzeige bewirkt also nicht etwa nur eine bloße Unwirksamkeit der Abtretung gegenüber dem Steuerfiskus. Allein eine wirksame Abtretung aber läßt den neuen Gläubiger an die Stelle des ursprünglich Erstattungsberechtigten treten (RFH-Urteil vom 14. Juli 1939 - RStBl 1939, 881; Hübschmann/Hepp/Spitaler aaO § 159 Rdn. 4; Kühn/Kutter, AO 11. Aufl. § 159 Anm. 1; Kühn/Kutter, AO 1977 12. Aufl. § 46 Anm. 2; Becker/Riewald/Koch, AO 9. Aufl. § 159 Anm. 2; vgl. dazu auch Senatsurteil vom 4. Mai 1977 - VIII ZR 230/76 = WM 1977, 819).

bb) Die Anzeige an die Finanzbehörde ist eine einseitige, empfangsbedürftige Willenserklärung im Sinne von § 130 BGB. Sie wird erst mit dem Zugang an den Erklärungsempfänger wirksam (RGZ 89, 289, 291; BGB-RGRK, 11. Aufl. § 1280 Anm. 4).

c) Daraus folgt, daß der Beklagte mit der Abtretung am 14. März 1973 noch nicht wirksam die Steuererstattungsansprüche von der Gemeinschuldnerin übertragen erhalten hatte, weil die Anzeige an die Finanzbehörde als von Gesetzes wegen verlangte Wirksamkeitsvoraussetzung fehlte. Diese Wirksamkeitsvoraussetzung trat unstreitig erst am 8. Mai 1973 mit dem Eingang der Anzeige beim Finanzamt M. ein. Zu diesem Zeitpunkt aber war das Konkursverfahren über das Vermögen der Gemeinschuldnerin bereits eröffnet. Die bis dahin mangels wirksamer Abtretung noch zur Konkursmasse gehörenden Steuererstattungsansprüche konnten zu dieser Zeit vom Beklagten nicht mehr mit Wirkung gegenüber den Konkursgläubigern erworben werden, auch wenn der Erwerb nicht auf einer Rechtshandlung der Gemeinschuldnerin beruht hätte (§ 15 KO). Die Steuererstattungsansprüche gehören demnach, weil sie nicht wirksam abgetreten worden sind, zur Konkursmasse (BFH aaO).

3. Darauf, ob der Erwerb der Steuererstattungsansprüche durch den Beklagten auch daran hätte scheitern müssen, daß die von einem Vertreter der Gemeinschuldnerin für diese bewirkte Anzeige an das zuständige Finanzamt als empfangsbedürftige Willenserklärung unter Abwesenden erst nach der Konkurseröffnung wirksam im Sinne von § 130 Abs. 1 BGB, § 7 KO wurde, brauchte nicht mehr eingegangen zu werden.

III. Da sein Rechtsmittel erfolglos geblieben ist,  
hat der Beklagte auch die Kosten des Revisionsverfahrens  
zu tragen (§ 97 Abs. 1 ZPO).

Dr. Hiddemann

Wolf

Merz

Treier

Dr. Brunotte