BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

VII ZR 97/04

Verkündet am:
12. Mai 2005
Seelinger-Schardt,
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: ja

EStG § 48

a) Der Leistungsempfänger ist im Falle der Abtretung der Werklohnforderung durch den Leistenden nur dann von der Abzugspflicht entbunden, wenn eine für den Leistenden erteilte Freistellungsbescheinigung vorgelegt wird.

b) Nimmt ein Leistungsempfänger den Steuerabzug vor und führt den Abzugsbetrag an das Finanzamt ab, tritt hinsichtlich der Werklohnforderung Erfüllungswirkung ein, es sei denn, für den Leistungsempfänger war aufgrund der ihm zum Zeitpunkt der Zahlung bekannten Umstände eindeutig erkennbar, daß eine Verpflichtung zum Steuerabzug nicht bestand (im Anschluß an BGH, Urteil vom 17. Juli 2001 - X ZR 13/99, BauR 2001, 1906).

BGH, Urteil vom 12. Mai 2005 - VII ZR 97/04 - OLG Köln
LG Köln

Der VII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 28. April 2005 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Dressler, die Richter Dr. Haß, Hausmann, Dr. Kuffer und die Richterin Safari Chabestari

für Recht erkannt:

Die Revision der Beklagten gegen das Urteil des 20. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Köln vom 2. April 2004 wird zurückgewiesen.

Die Beklagte trägt die Kosten des Revisionsverfahrens.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Die Klägerin wendet sich gegen die Zwangsvollstreckung, welche die Beklagte wegen einer Werklohnforderung im Umfang des von der Klägerin abgeführten Steuerabzugs nach § 48 EStG in Höhe von 3.599,36 € betreibt.

Die Klägerin beauftragte die inzwischen liquidierte Firma A. mit Bauarbeiten für eine Kläranlage. Nach Abrechnung der Arbeiten trat diese den Werklohnanspruch im November 2000 an die Beklagte ab. Die Beklagte machte die Werklohnforderung in einem Vorprozeß mit umgekehrten Parteirollen geltend. Die jetzige Klägerin wurde mit Urteil vom 5. November 2002 verurteilt, an die Beklagte 23.995,75 € zu zahlen. Das Urteil ist rechtskräftig. Nachdem die Klägerin die Beklagte ohne Erfolg zur Vorlage einer Freistellungsbescheinigung der Zedentin gemäß § 48 b EStG aufgefordert hatte, zahlte sie im März 2003 an die

Beklagte 85 % der titulierten Forderung. Die restlichen 15 %, also 3.599,36 €, führte sie als Steuerabzug an das für die Zedentin zuständige Finanzamt ab. Die Beklagte betreibt wegen dieses Betrages von 3.599,36 € die Zwangsvollstreckung aus dem Urteil vom 5. November 2002.

Auf die Vollstreckungsgegenklage der Klägerin hat das Landgericht die Zwangsvollstreckung aus dem Urteil für unzulässig erklärt. Das Oberlandesgericht hat die Berufung der Beklagten zurückgewiesen. Mit der vom Berufungsgericht zugelassenen Revision verfolgt die Beklagte ihren Antrag auf Abweisung der Klage weiter.

Entscheidungsgründe:

Die Revision hat keinen Erfolg.

I.

Das Berufungsgericht meint, der Zahlung des Leistungsempfängers (= Bestellers) an den durch das gesetzliche Abzugsverfahren des § 48 EStG gesetzlich ermächtigten Steuergläubiger komme für die zugrundeliegende Werklohnforderung Erfüllungswirkung zu, wenn und soweit der Abzug zu Recht und dem Umfang nach richtig vorgenommen worden sei. Der Steuergläubiger könne in Höhe des Abzugsbetrags kraft gesetzlicher Überleitung die Forderung aus dem Werkvertrag zur Tilgung der Steuerschuld des Werklohngläubigers beanspruchen.

Auch im Falle der Abtretung unterliege die vom Leistungsempfänger zu entrichtende Gegenleistung für eine im Inland erbrachte Bauleistung unter den

Hinweis: Auch Teile der Urteilssammlung sind als Datenbank nach §§ 87a ff. UrhG geschützt.

JLaw – Gesetze und Urteile (mobile App)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
JLaw – für Android
JLaw – für iOS

Voraussetzungen des § 48 EStG dem Steuerabzug für Rechnung des Leistenden. Mit der Abtretung trete der Zessionar nicht an die Stelle des Leistenden im Sinne des § 48 EStG. Der Abzug sei nur dann nicht vorzunehmen, wenn der Zessionar eine Freistellungsbescheinigung des Zedenten vorlegen könne. Dem Leistungsempfänger entstehe durch den Abzug kein Nachteil, weil der Zahlung an das Finanzamt auch im Falle der Abtretung der Forderung Erfüllungswirkung zukomme. Es sei nicht Sache der Zivilgerichte zu entscheiden, ob § 48 EStG anwendbar sei, wenn die Abtretung der Gegenforderung zu einem Zeitpunkt erfolge, in dem das Inkrafttreten dieser Regelung noch nicht absehbar gewesen sei. Die Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der Besteuerung liege allein bei den Finanzbehörden. Trotz der ungeklärten Rechtslage, wer im Falle der Abtretung als Leistender anzusehen sei und ob gegen die Anwendung des § 48 EStG auf eine Abtretung, die vor Inkrafttreten dieser Bestimmung vorgenommen worden sei, verfassungsrechtliche Bedenken bestünden, sei zugunsten der Klägerin von einer Erfüllungswirkung der abgeführten Zahlung auszugehen.

II.

Das hält der revisionsrechtlichen Überprüfung stand.

1. Das Berufungsgericht geht zu Recht davon aus, daß die Abführung des Abzugsbetrags durch den Leistungsempfänger an das für den Leistenden zuständige Finanzamt gemäß § 48 EStG (in der Fassung vom 19. Oktober 2002, BGBl. I 4210) die Erfüllung der zugrundeliegenden Werklohnforderung bewirkt hat.

a) Ein Unternehmer im Sinne des § 2 UStG oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist als Auftraggeber einer Bauleistung, die im Inland erbracht wird, nach § 48 Abs. 1 EStG zu einem Abzug in Höhe von 15 % des Bruttobetrages der Gegenleistung und zur Abführung dieses Betrags an das für den Leistenden zuständige Finanzamt für Rechnung des Leistenden verpflichtet. Die Vorschrift des § 48 Abs. 1 EStG ist nach § 52 Abs. 56 EStG erstmals auf Gegenleistungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2001 erbracht werden. Die Abzugspflicht besteht nicht, wenn die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr vorbehaltlich der Sonderregelung des § 48 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG einen Mindestbetrag von 5.000 € nicht übersteigt oder der Leistende dem Leistungsempfänger eine Freistellungsbescheinigung im Sinne des § 48 b EStG vorlegt (§ 48 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG). Leistender ist derjenige, der die Erbringung der Bauleistung schuldet.

b) Mit der in § 48 Abs. 1 EStG geregelten Abzugsverpflichtung tritt in Höhe des Abzugsbetrags für den Leistungsempfänger neben seine zivilrechtliche Leistungsverpflichtung gegenüber dem Leistenden eine öffentlich-rechtliche Zahlungsverpflichtung und Haftung gegenüber dem Finanzamt des Leistenden. Das zivilrechtliche Vertragsverhältnis wird durch die gesetzliche Abzugsverpflichtung abgabenrechtlich überlagert. Sofern der Leistungsempfänger seiner bestehenden Zahlungspflicht gegenüber dem Finanzamt des Leistenden zur Vermeidung einer Haftung nach § 48 a Abs. 3 Satz 1 EStG nachkommt, verhält er sich im Verhältnis zum Leistenden nicht vertragswidrig. Der Leistungsempfänger erfüllt in Höhe des Abzugsbetrags seine zivilrechtliche Leistungspflicht, indem er der ihm abgabenrechtlich auferlegten Abzugsverpflichtung gegenüber dem Finanzamt des Leistenden nachkommt (vgl. BGH Urteil vom 17. Juli 2001 - X ZR 13/99, BauR 2001, 1906, 1909 = NJW-RR 2002, 591).

2. Der von der Revision erhobene Einwand, daß die Werklohnforderung nicht durch Zahlung an das Finanzamt habe teilweise erfüllt werden können, weil sie bereits an die Beklagte abgetreten und damit nicht mehr Bestandteil des Vermögens der Zedentin als Leistender gewesen sei, greift nicht durch.

Denn das Berufungsgericht nimmt weiter zu Recht an, daß auch im Falle der Abtretung einer Werklohnforderung für eine Bauleistung, die im Inland gegenüber einem Unternehmer im Sinne des § 2 UStG oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht wird, eine Abzugsverpflichtung des Leistungsempfängers nach § 48 EStG bestehen kann. Die gesetzliche Pflicht zur Abführung eines Abzugsbetrags knüpft nach dem Wortlaut des § 48 Abs. 1 EStG an die Erbringung der Gegenleistung durch den Leistungsempfänger an. Die Abzugspflicht besteht unabhängig davon, wann die Bauleistung erbracht worden ist und ob die Gegenleistung dem Leistenden zivilrechtlich noch zusteht oder nicht (vgl. BT-Drucks. 14/4658 S. 11).

3. Ohne Erfolg wendet sich die Revision ferner gegen die Auffassung des Berufungsgerichts, daß die Abzugsverpflichtung im Falle der Abtretung der Werklohnforderung nicht entfällt, wenn der Zessionar dem Leistungsempfänger eine auf ihn lautende Freistellungsbescheinigung nach § 48 b EStG vorlegt.

Nach § 48 Abs. 2 Satz 1 EStG muß der Steuerabzug nicht vorgenommen werden, wenn der Leistende dem Leistungsempfänger eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung nach § 48 b Abs. 1 Satz 1 EStG vorlegt. Zu Recht nimmt das Berufungsgericht an, daß der Leistungsempfänger im Falle der Abtretung nur dann von der Abzugspflicht entbunden ist, wenn der Zessionar eine für den Leistenden i.S.d. § 48 EStG erteilte Freistellungsbescheinigung vorlegt.

Das Gesetz unterwirft die Werklohnforderung desjenigen, der im Inland Bauleistungen gegenüber einem Unternehmer im Sinne des § 2 UStG oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbringt, der Abzugsverpflichtung des § 48 EStG. Damit soll die Einkommens- und Körperschaftsbesteuerung hinsichtlich des Gewinns des die Bauleistung erbringenden Unternehmers sowie die Besteuerung des Arbeitslohns der beim Erbringen der Bauleistung eingesetzten Arbeitnehmer in gewissem Umfang gesichert werden (vgl. § 48 c EStG). Der damit verfolgte Sicherungszweck entfällt regelmäßig, wenn für den Leistenden eine Freistellungsbescheinigung nach § 48 b EStG erteilt worden ist (vgl. BT-Drucks. 14/4658 S. 11). Die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung setzt nach § 48 b Abs. 1 Satz 1 EStG voraus, daß der zu sichernde Steueranspruch gegen den Leistenden nicht gefährdet erscheint. Der Steuerabzug wird für Rechnung desjenigen vorgenommen, der die Bauleistung erbracht hat. Für diesen ist eine Freistellungsbescheinigung gemäß § 48 b EStG vorzulegen. Der Zessionar hat die Bauleistung nicht erbracht. Seine Steuerverpflichtungen sollen nach dem Gesetzeszweck nicht gesichert werden. Es kommt daher nicht darauf an, ob der Zessionar mit einer ihm nach § 48 b EStG erteilten Freistellungsbescheinigung belegen kann, daß gegen ihn bestehende Steueransprüche nicht gefährdet sind.

4. Rechtlich nicht zu beanstanden ist auch die Beurteilung des Berufungsgerichts, daß in Höhe des von der Klägerin an das Finanzamt abgeführten Betrages die Werklohnforderung der Beklagten erfüllt worden ist, auch wenn nicht abschließend steuerrechtlich geklärt ist, ob die Vorschrift des § 48 EStG im Falle einer vor Inkrafttreten dieser Regelung vorgenommenen Abtretung der Werklohnforderung Anwendung findet und die Klägerin zum Steuerabzug verpflichtet war oder ob dem das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot entgegensteht.

a) Daß die Erfüllungswirkung durch Steuerabzug auch dann eintritt, wenn die steuerrechtliche Lage zur Zeit der Zahlung an das Finanzamt ungeklärt ist, hat der Bundesgerichtshof unter Geltung des § 18 Abs. 8 UStG in einem Fall bejaht, in dem die Finanzbehörde die Steuerpflicht des Werkunternehmers festgestellt und den Besteller der Werkleistung zur Zahlung aufgefordert hatte (BGH Urteil vom 17. Juli 2001 - X ZR 13/99, BauR 2001, 1906 = NJW-RR 2002, 591). Der Bundesgerichtshof hat seinerzeit ausdrücklich offengelassen, ob dies auch gilt, wenn der Besteller ohne vorherige Steuerfestsetzung und ohne Aufforderung der Finanzbehörde an diese zahlt. Diese Frage ist nunmehr dahin zu beantworten, daß Erfüllungswirkung grundsätzlich auch in einem solchen Falle eintritt, es sei denn, für den Besteller war aufgrund der ihm im Zeitpunkt der Zahlung bekannten Umstände eindeutig erkennbar, daß eine Verpflichtung zum Steuerabzug nach § 48 EStG für ihn nicht besteht. Die Unklarheiten der steuerrechtlichen, möglicherweise sogar durch Verfassungsrecht beeinflußten Lage betreffen in erster Linie das steuerrechtliche Verhältnis zwischen Werkunternehmer als Steuerschuldner und der Finanzbehörde. § 48 EStG schaltet den Besteller als zunächst Außenstehenden lediglich in die Abwicklung dieses für ihn fremden Steuerverhältnisses ein. Demgemäß können nicht ihm die Risiken solcher Unklarheiten auferlegt werden; diese müssen vielmehr dem Steuerschuldner verbleiben. Der danach gebotene Schutz des Bestellers vor Gefahren, wie sie ansonsten durch doppelte Inanspruchnahme, gerichtliche Auseinandersetzungen einerseits mit den Finanzbehörden, andererseits mit dem Gläubiger der Werklohnforderung etc. drohen, wird interessengerecht dadurch gewährleistet, daß der Besteller den Steuerabzug nach § 48 EStG unter den genannten Voraussetzungen auch dann mit Erfüllungswirkung vornehmen kann, wenn die steuerrechtliche Lage nicht geklärt ist.

b) Diese Überlegungen gelten auch dann, wenn die Werklohnforderung an einen Dritten abgetreten ist. Der Zessionar, der das Risiko der Werthaltigkeit

und Durchsetzbarkeit der ihm abgetretenen Forderung trägt, muß sich gegebenenfalls wegen der Nachteile, die sich für ihn aus den steuerlichen Verhältnissen des Zedenten ergeben, an diesen als seinen Vertragspartner halten. Die Position des Bestellers kann sich hinsichtlich der Regelung des § 48 EStG durch die Abtretung nicht verschlechtern.

c) Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze hat die Klägerin durch den Steuerabzug in Höhe von 3.599,36 € und die Abführung dieses Betrages an das für die Zedentin zuständige Finanzamt die restliche titulierte Werklohnforderung der Beklagten erfüllt. Der Klägerin lag trotz Aufforderung keine Freistellungsbescheinigung der Zedentin vor. Es war für sie auch aus den sonstigen ihr bekannten Umständen nicht eindeutig erkennbar, daß eine Steuerabzugspflicht nicht besteht.

Dressler Haß Hausmann

Kuffer Safari Chabestari