Beschluss vom 22. Juli 2010, VII B 227/09

Unzulässige Klage gegen Abrechnungsbescheid, mit der die Wirksamkeit der Abtretung eines Vergütungsanspruchs vom Zedenten geltend gemacht wird

BFH VII. Senat

AO § 46 Abs 3, AO § 218 Abs 2, FGO § 40 Abs 2, FGO § 41 Abs 1, FGO § 100 Abs 1 S 4

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 12. August 2009, Az: 16 K 10237/07

Leitsätze

1. NV: Wird ein Anspruch auf Steuervergütung abgetreten, die Wirksamkeit der Abtretung jedoch vom FA bestritten und der Vergütungsbetrag dem Zedenten gezahlt, kann dieser die streitige Frage der Wirksamkeit der Abtretung nicht durch eine Klage gegen einen Abrechnungsbescheid, der seinen Anspruch als durch Zahlung erloschen ausweist, einer gerichtlichen Klärung zuführen.

2. NV: Das berechtigte Interesse für eine finanzgerichtliche Feststellungsklage, mit dem Ziel, die Wirksamkeit der Abtretung gerichtlich feststellen zu lassen, lässt sich allein mit der Vorbereitung eines Amtshaftungsprozesses nicht begründen, weil das für eine Schadensersatzklage zuständige Zivilgericht über sämtliche den geltend gemachten Anspruch betreffenden Rechtsfragen in eigener Zuständigkeit zu befinden hat.

3. NV: Bei gänzlich fehlenden Angaben zum Abtretungsgrund ist eine Abtretungsanzeige unwirksam.

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) erwarb Anfang 2007 ein Flugzeug von der Fa. B. Vereinbart war, dass die auf den Kaufpreis entfallende Umsatzsteuer nicht der Fa. B überwiesen, sondern der entsprechende aus dem Vorsteuerabzug resultierende Umsatzsteuervergütungsanspruch der Klägerin an die Fa. B abgetreten und gegenüber dem für diese zuständigen Finanzamt L (FA L) mit der Umsatzsteuerschuld der Fa. B verrechnet werden sollte.

2 Am 11. April 2007 reichte die Klägerin beim Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) die Umsatzsteuervoranmeldung für das 1. Quartal 2007, die Rechnung der Fa. B, eine Abtretungsanzeige zu Gunsten der Fa. B über das sich aus der Voranmeldung ergebende Guthaben sowie ein Anschreiben ein, mit dem sie beantragte, das Umsatzsteuerguthaben zur Verrechnung mit der Umsatzsteuerschuld der Fa. B freizugeben. Auf dem Vordruck der Abtretungserklärung war weder das Feld "Sicherungsabtretung" angekreuzt noch ein Abtretungsgrund angegeben; auch gab es keinen Hinweis auf das Anschreiben oder die Umsatzsteuervoranmeldung. Das FA wies die Klägerin am Folgetag darauf hin, dass die Abtretungsanzeige wegen des nicht angegebenen Abtretungsgrundes unwirksam sei. Demgegenüber blieb die Klägerin im folgenden Schriftverkehr bei ihrer Auffassung, eine wirksame Abtretungsanzeige abgegeben zu haben. Ende April 2007 überwies das FA der Klägerin das für das 1. Quartal 2007 bestehende Umsatzsteuerguthaben, diese leitete den Betrag an die Fa. B weiter, die daraufhin die Umsatzsteuer an das FA L abführte. Da diese Zahlung verspätet einging, erhob das FA L Säumniszuschläge von der Fa. B.

3 Nach weiterem Schriftverkehr, mit dem die Klägerin erneut die Wirksamkeit der Abtretungsanzeige und außerdem geltend machte, einem Schadenersatzanspruch der Fa. B ausgesetzt zu sein, erließ das FA einen Abrechnungsbescheid, mit dem es seine Auffassung, dass die Abtretungsanzeige nicht wirksam sei, erläuterte, und feststellte, dass der Vergütungsanspruch der Klägerin durch Zahlung erloschen sei.

4 Die hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Es urteilte, die Klage sei unzulässig, weil die Klägerin nicht befugt sei, im Wege der Anfechtung des Abrechnungsbescheids zu klären, ob die Fa. B einen Vergütungsanspruch gegen das FA habe. Darüber hinaus sei die Klage aber auch

unbegründet, weil das FA zu Recht angenommen habe, dass die Abtretungsanzeige unwirksam sei, da sie keine Angaben zum Abtretungsgrund enthalten habe.

5 Hiergegen richtet sich die Nichtzulassungsbeschwerde der Klägerin, welche sie auf die Zulassungsgründe der Fortbildung des Rechts, der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung sowie des Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 und 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) stützt.

Entscheidungsgründe

6 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg, weil die geltend gemachten Zulassungsgründe z.T. nicht schlüssig dargelegt sind, wie es § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO erfordert, jedenfalls aber nicht vorliegen.

7 1. a) Soweit die Beschwerde einen Verfahrensmangel darin sieht, dass das FG die Klage als unzulässig angesehen hat, ist es weder dargelegt noch ersichtlich, dass das FG-Urteil auf diesem (angeblichen) Verfahrensmangel beruhen kann (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Die nach dieser Vorschrift für die Zulassung der Revision erforderliche Erheblichkeit des Verfahrensmangels ist nur gegeben, wenn die Möglichkeit besteht, dass das FG-Urteil ohne den Verfahrensfehler anders ausgefallen wäre, wobei auf den vom FG vertretenen Rechtsstandpunkt abzustellen ist (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 6. Aufl., § 115 Rz 96). Hiervon kann im Streitfall jedoch nicht ausgegangen werden, weil das FG auch zur Sache entschieden und die Wirksamkeit der Abtretungsanzeige verneint hat.

8 b) Im Übrigen liegt der Verfahrensmangel aber auch nicht vor, weil das FG die Klage zu Recht als unzulässig angesehen hat.

9 aa) Mit einem Abrechnungsbescheid wird entschieden, inwieweit die in Steuerbescheiden festgestellten Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis noch bestehen oder inzwischen ganz oder teilweise durch Zahlung, Aufrechnung, Erlass oder Verjährung (§ 47 der Abgabenordnung --AO--) erloschen sind. Hierüber hat das FA mit dem angefochtenen Abrechnungsbescheid entschieden, indem es im letzten Absatz seiner Begründung festgestellt hat, dass der für das 1. Quartal 2007 bestehende Umsatzsteuervergütungsanspruch der Klägerin durch Zahlung erloschen sei, ein solcher Anspruch der Klägerin also nicht bestehe.

10 Als Adressat des Bescheids hätte die Klägerin zwar in zulässiger Weise Klage erheben und geltend machen können, dass ihr Vergütungsanspruch in Wahrheit nicht erloschen sei. In dieser Weise hat das FG das Klagebegehren aber zu Recht nicht ausgelegt. Abgesehen davon, dass eine so verstandene Klage offensichtlich unbegründet gewesen wäre, weil die Klägerin nicht bestreitet, dass das FA ihr die festgesetzte Vergütung gezahlt hat, ergibt sich aus dem klägerischen Vorbringen eindeutig, dass die Klägerin den für den Voranmeldungszeitraum 1. Quartal 2007 festgesetzten Umsatzsteuervergütungsanspruch als der Fa. B zustehend und die Zahlung des Vergütungsbetrags an sich deshalb nicht als Erfüllung dieses Anspruchs ansieht. Mit diesem Vorbringen macht die Klägerin aber ein fremdes Recht, nämlich das (angebliche) Recht der Fa. B auf Erfüllung des Vergütungsanspruchs, im eigenen Namen geltend. Denn wenn die Klägerin ihren Anspruch wirksam abgetreten hätte, wäre die angegriffene Feststellung des Abrechnungsbescheids, dass ihr ein Vergütungsanspruch nicht zustehe, erst recht richtig.

11 Anders als die Klägerin in Anbetracht ihres in der Vorinstanz gestellten Klageantrags offenbar meint, lässt sich durch einen Abrechnungsbescheid die Wirksamkeit der Abtretung eines Steueranspruchs nicht isoliert klären, sondern allein als Vorfrage zu der durch Abrechnungsbescheid zu entscheidenden Frage, ob ein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis noch besteht oder durch einen der in § 47 AO genannten Erlöschenstatbestände erloschen ist. Befugt einen solchen Abrechnungsbescheid zu erstreiten ist aber nur derjenige, der geltend machen kann, durch die mit dem Abrechnungsbescheid beantwortete Frage des Bestehens beziehungsweise Nichtbestehens eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis in eigenen Rechten verletzt zu sein (§ 40 Abs. 2 FGO).

12 bb) Das FG hat die Klage auch zu Recht nicht als Feststellungsklage behandelt, da der Klägerin das für eine solche Klage nach § 41 Abs. 1 FGO erforderliche Feststellungsinteresse fehlt. Wenn die Beschwerde insoweit anführt, das FA habe im Wege der Amtshaftung die erhobenen Säumniszuschläge zu ersetzen, so verkennt sie, dass die Vorbereitung eines Amtshaftungsprozesses nur im Rahmen der Fortsetzungsfeststellungsklage als berechtigtes Interesse anerkannt ist, wenn sich nach Klageerhebung der angefochtene Verwaltungsakt erledigt hat (§ 100 Abs. 1 Satz 4 FGO), was vorliegend nicht der Fall ist, da sich der angefochtene Abrechnungsbescheid nicht nach (und im Übrigen auch nicht vor) Klageerhebung erledigt hat. Wenn die Klägerin einen Schadenersatzanspruch gegen das FA mit der Begründung geltend machen will, dieses habe mit der Überweisung des Vergütungsbetrags an sie und dem Bestreiten einer wirksamen Abtretung des Anspruchs an die Fa. B die verspätete Zahlung der Umsatzsteuer und

damit das Entstehen der Säumniszuschläge verursacht, so bedarf die Frage, ob das FA insoweit --wie die Klägerin meint-- rechtswidrig gehandelt hat, keiner Entscheidung in einem dem Schadenersatzprozess vorangehenden finanzgerichtlichen Verfahren, sondern ist von dem zuständigen Zivilgericht zu entscheiden, das über sämtliche den geltend gemachten Anspruch betreffenden Rechtsfragen in eigener Zuständigkeit zu befinden hat (vgl. Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts --BVerwG-- vom 8. Mai 2001 1 WB 15/01, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht 2001, 1410; BVerwG-Urteil vom 27. März 1998 4 C 14/96, BVerwGE 106, 295).

13 2. Da bereits einer der Gründe, auf den das FG seine Entscheidung kumulativ gestützt hat, die Zulassung der Revision nicht zu rechtfertigen vermag, bedarf es keiner Entscheidung über die Erwägungen des FG zur Begründetheit der Klage. Gleichwohl wird darauf hingewiesen, dass das FG in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des beschließenden Senats davon ausgegangen ist, dass die Abtretungsanzeige zwar ausgelegt werden kann, sie jedoch bei gänzlich fehlenden Angaben zum Abtretungsgrund unwirksam ist (Senatsurteil vom 5. Oktober 2004 VII R 37/03, BFHE 208, 1, BStBl II 2005, 238; Senatsbeschluss vom 29. Juli 2005 VII B 340/04, BFH/NV 2005, 1969). Wenn das FG im Streitfall geurteilt hat, dass die in der Abtretungsanzeige fehlenden Angaben zum Abtretungsgrund vom FA auch nicht im Wege der Auslegung hätten ermittelt werden können, so wird allein mit der von der Beschwerde vertretenen gegenteiligen Auffassung weder der Zulassungsgrund der Fortbildung des Rechts noch der Zulassungsgrund der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung dargelegt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de