

# Beschluss vom 20. Februar 2017, VII R 22/15

**Aufteilung eines Erstattungsbetrages auf zusammenveranlagte Ehegatten - Personelle Zuordnung geleisteter Einkommensteuer-Vorauszahlungen - Keine notwendige Beiladung des anderen Ehegatten - Verfassungsmäßigkeit von § 126a FGO**

ECLI:DE:BFH:2017:B.200217.VIIR22.15.0

BFH VII. Senat

AO § 37 Abs 2, AO § 44 Abs 1, EStG § 26b, AO § 218, FGO § 60 Abs 3 S 1, AO § 218 Abs 3, AO § 174 Abs 5, FGO § 126a, GG Art 3 Abs 1, GG Art 20 Abs 3, GG Art 103 Abs 1, EStG § 37, EStG VZ 2012

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 16. Juni 2015, Az: 4 K 50/13

## Leitsätze

1. NV: Werden Einkommensteuer-Vorauszahlungen für zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute geleistet, kann aus der Sicht des Finanzamts als Zahlungsempfänger mangels entgegenstehender ausdrücklicher Absichtsbekundungen aufgrund der zwischen den Eheleuten bestehenden Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft angenommen werden, dass derjenige Ehegatte, der die Zahlung auf die gemeinsame Steuerschuld bewirkt, mit seiner Zahlung auch die Steuerschuld des anderen mit ihm zusammen veranlagten Ehepartners begleichen will (Bestätigung der ständigen Rechtsprechung).
2. NV: Das hat zur Folge, dass bei einer Überzahlung beide Ehegatten erstattungsberechtigt sind. Der Erstattungsbetrag ist zwischen ihnen hälftig aufzuteilen. Allein der Umstand, dass über das Vermögen des anderen Ehegatten das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist, rechtfertigt keine andere Beurteilung.
3. NV: Die Entscheidung über die Aufteilung eines Erstattungsbetrags auf Ehegatten ist nicht notwendigerweise einheitlich zu treffen, weswegen keine Pflicht zur Beiladung des anderen Ehegatten nach § 60 Abs. 3 FGO Satz 1 besteht.
4. NV: Eine notwendige Beiladung nach § 218 Abs. 3 AO i.V.m. § 174 Abs. 5 AO ist in Fällen, in denen das Finanzamt den diesbezüglichen Antrag (§ 174 Abs. 5 Satz 2 AO) nicht gestellt hat, nicht geboten.
5. NV: Das Verfahren nach § 126a FGO ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (vgl. BVerfG-Beschluss vom 06.09.1996 1 BvR 1485/89; BFH-Beschluss vom 12.12.1996 II R 42/94).

## Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 17. Juni 2015 4 K 50/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger), der ab dem Veranlagungszeitraum 2007 zusammen mit seiner Ehefrau zur Einkommensteuer veranlagt wird, erzielte Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß § 18 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Im August 2008 wurde über das Vermögen der Ehefrau das Insolvenzverfahren eröffnet. Im März 2011 wurde dieses Verfahren wieder aufgehoben. Seit März 2009 wurden aufgrund der von den Eheleuten erteilten Einzugsermächtigung sämtliche die Einkommensteuer betreffenden Zahlungen mittels Lastschrift vom Konto des Klägers eingezogen. Tilgungsbestimmungen wurden nicht getroffen. Unter der Steuernummer der Eheleute erließ der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) am 4. März 2010 auf der Grundlage der Besteuerungsgrundlagen der für die Eheleute durchgeführten Zusammenveranlagung zur

Einkommensteuer 2008 einen Vorauszahlungsbescheid über Einkommensteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag 2010 und 2011 und buchte sodann die zu leistenden Vorauszahlungen vom Konto des Klägers ab. Mit Vorauszahlungsbescheid vom 12. April 2010 setzte das FA die vierteljährlich zu leistenden Vorauszahlungen herab. Beide Bescheide wurden sowohl dem Prozessbevollmächtigten des Klägers als auch dem Insolvenzverwalter der Ehefrau bekanntgegeben, wobei die Bescheidausfertigungen folgende Erläuterungen enthielten: "Sie schulden die nach diesem Bescheid zu entrichtenden Beträge gesamtschuldnerisch mit ihrem Ehegatten (§ 44 Abgabenordnung)", bzw. "Der nicht in Insolvenz befindliche Ehegatte erhält einen Bescheid gleichen Inhalts". Das nach Herabsetzung der Vorauszahlung hinsichtlich der Einkommensteuer und des Solidaritätszuschlags verbliebene Guthaben verrechnete das FA mit Steuerrückständen der Eheleute aus den Jahren 2008 und 2009 sowie ausschließlich mit auf die Ehefrau unter ihrer Steuernummer entfallenden Steuerrückständen.

- 2 Die Anrechnung der geleisteten Vorauszahlungen im Einkommensteuerbescheid für 2010 führte zu einem Guthaben, welches das FA hälftig auf die Eheleute aufteilte. Den auf den Kläger entfallenden Erstattungsbetrag verrechnete es mit offenen Steuerforderungen und zahlte den Restbetrag dem Kläger. Die der Ehefrau zugerechnete Hälfte des Erstattungsbetrags verrechnete es vollständig mit Zahlungsrückständen. Mit der Begründung, die Vorauszahlungen seien ihm in voller Höhe zuzurechnen, da ausschließlich er sie geleistet habe, begehrte der Kläger mit Schreiben vom 25. Juli 2012 die Zahlung des vom FA seiner Ehefrau zugerechneten Anteils. Unter Erlass eines Abrechnungsbescheids am 4. September 2012 lehnte das FA den Antrag des Klägers ab. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.
- 3 Das Finanzgericht (FG) urteilte, dem Kläger stehe der geltend gemachte Erstattungsanspruch nicht zu. Nach dem Regelungsgehalt der Vorauszahlungsbescheide schuldeten der Kläger und seine Ehefrau die festgesetzten Vorauszahlungen als Gesamtschuldner, woran die Einzelbekanntgabe nichts ändere. Der gegenüber der Ehefrau erlassene Vorauszahlungsbescheid sei auch wirksam dem Insolvenzverwalter bekannt gegeben worden, der nach § 80 der Insolvenzordnung auch hinsichtlich der sich aus der Zusammenveranlagung ergebenden Steuerforderungen an die Stelle des insolventen Ehegatten getreten sei. Konkrete Tilgungsbestimmungen habe der Kläger nicht getroffen, so dass das FA nicht habe davon ausgehen müssen, dass die Vorauszahlungen allein auf Rechnung des Klägers hätten bewirkt werden sollen. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) könne die Finanzbehörde bei einer noch bestehenden Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft davon ausgehen, dass derjenige Ehegatte, der auf die gemeinsame Steuerschuld zahlt, mit seiner Zahlung auch die Steuerschuld des mit ihm zusammen veranlagten Ehegatten begleichen wolle. Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines Ehegatten könne zumindest dann zu keiner anderen Beurteilung führen, wenn anderweitige Tilgungsbestimmungen gegenüber der Finanzbehörde nicht getroffen worden seien. Im Streitfall habe der Kläger die seinem Konto belasteten Vorauszahlungen nicht nur auf eigene, sondern zugleich auf Rechnung seiner Ehefrau und damit für Rechnung beider Gesamtschuldner entrichtet. Im Übrigen könne auch bei einem laufenden Insolvenzverfahren eines Ehegatten nicht von vornherein ausgeschlossen werden, dass der andere Ehegatte Gründe habe, Vorauszahlungen auf Rechnung beider Ehegatten zu bewirken, weshalb weder das Insolvenzverfahren noch geringe Einkünfte der Ehefrau einen beachtlichen Grund darstellten, der das FA zu einer Prüfung der grundsätzlich anzuwendenden Regel der hälftigen Erstattung verpflichtet hätte.
- 4 Mit seiner Revision rügt der Kläger die unterlassene Beiladung seiner Ehefrau. Im Streitfall habe das FG die Neuregelung in § 218 Abs. 3 der Abgabenordnung (AO) übersehen, nach der im Fall der Rücknahme eines Abrechnungsbescheids und des Erlasses eines günstigeren Verwaltungsakts nachträglich gegenüber dem Steuerpflichtigen oder einer anderen Person die entsprechenden steuerlichen Folgerungen gezogen werden könnten, wobei § 174 Abs. 4 und 5 AO entsprechende Anwendung finde. Auch ein Ehegatte könne Dritter i.S. des § 174 Abs. 5 AO sein. Zudem hätte sich das FG nicht einfach nur auf den Wortlaut des Vordrucks für die Einzugsermächtigung berufen dürfen. Vielmehr hätte es zusätzlich die Rechtmäßigkeit der darin verlangten Angaben prüfen müssen. Weder nach dem Recht der Zahlungsdienste noch nach den insolvenzrechtlichen Bestimmungen gebe es eine Einzugsermächtigung beider Ehegatten. Aus der in § 675f des Bürgerlichen Gesetzbuchs getroffenen Regelung ergebe sich, dass das Gesetz nur die Unterschrift des Kontoinhabers verlange. Dagegen habe das FA im Vordruck die Unterschrift des Kontoinhabers und ggf. des Ehegatten verlangt. Das FG habe nicht davon ausgehen können, dass beide Ehegatten eine Einzugsermächtigung erteilt hätten. Da über das Vermögen der Ehefrau des Klägers das Insolvenzverfahren eröffnet worden sei, hätte das FA das Formular dem Insolvenzverwalter zur Unterschrift zuleiten müssen. Zudem habe das damals gültige Formular kein Ankreuzfeld vorgesehen, um eine abweichende Tilgungsbestimmung zu treffen. Die in der Literatur angegriffene Rechtsprechung des BFH zur Aufteilung von Steuererstattungsansprüchen, die in Fällen einer fehlenden Tilgungsbestimmung auf die fortbestehende Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft abstelle, passe nicht mehr zum

System des Zugewinnausgleichs. Entgegen der Auffassung des FG hätten die Vorauszahlungen, die keine insolvenzbezogenen Steuerbeträge seien, nicht gegenüber der Ehefrau festgesetzt werden dürfen. Die Zweitbekanntgabe an den Insolvenzverwalter sei lediglich als Demonstration zu werten. Aufgrund des Insolvenzverfahrens habe es keinen einheitlichen Bescheid und dessen Bekanntgabe an zwei Adressaten geben können. Gerade die uneinheitliche Bekanntgabe enthalte die uneinheitliche Tilgungsbestimmung.

**5** Das FA trägt vor:

Die Ehefrau des Klägers hätte im Streitfall nicht beigelegt werden müssen, weil der Abrechnungsbescheid nicht zurückgenommen worden sei und die Ehefrau des Klägers auch keinen nachteiligen Bescheid erhalten habe. Aufgrund der Zustimmung des Insolvenzverwalters zur Zusammenveranlagung sei der Vorauszahlungsbescheid an beide Eheleute gerichtet worden. Eine Einzelbekanntgabe sei wegen des anhängigen Insolvenzverfahrens erfolgt. Für sämtliche Zahlungen hätten sowohl der Kläger als auch dessen Ehefrau eine Einzugsermächtigung erteilt. Zu Recht seien die Vorauszahlungen zunächst auf die im Einkommensteuerbescheid 2010 festgesetzte Steuer angerechnet und der Erstattungsbetrag sodann nach Köpfen aufgeteilt worden.

## Entscheidungsgründe

- 6** II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme. In seinem Schreiben vom 8. November 2016 hat der Kläger mitgeteilt, er halte sowohl die Regelung in § 126a FGO als auch die Rechtsprechung des VII. Senats zur Erstattungsberechtigung bei Ehegatten für verfassungswidrig, weshalb es bei den im Revisionsverfahren gestellten Anträgen verbleibe.
- 7** Die Revision ist zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG hat zu Recht entschieden, dass der Kläger keinen Anspruch auf Erstattung des vom FA seiner Ehefrau zugerechneten hälftigen Betrags hat und dass der angefochtene Abrechnungsbescheid (§ 218 Abs. 2 AO) rechtmäßig ist.
- 8** 1. Nach § 37 Abs. 2 AO ist erstattungsberechtigt (Erstattungsgläubiger), auf dessen Rechnung eine Zahlung ohne rechtlichen Grund bewirkt worden ist. Das ist nach der Rechtsprechung des BFH derjenige, dessen Steuerschuld nach dem Willen des Zahlenden, wie er im Zeitpunkt der Zahlung dem FA gegenüber erkennbar hervorgetreten ist, getilgt werden sollte (Senatsurteile vom 23. August 2001 VII R 94/99, BFHE 196, 18, BStBl II 2002, 330, und vom 25. Juli 1989 VII R 118/87, BFHE 157, 326, BStBl II 1990, 41), wobei es nicht darauf ankommt, von wem und mit wessen Mitteln gezahlt worden ist (Senatsentscheidungen vom 12. Mai 2016 VII R 50/14, BFHE 253, 222, BStBl II 2016, 730; vom 15. November 2005 VII R 16/05, BFHE 211, 396, BStBl II 2006, 453, und in BFHE 157, 326, BStBl II 1990, 41).
- 9** Diese Grundsätze gelten auch für den Fall, dass mehrere Personen als Gesamtschuldner die überzahlte Steuer schulden, wie es bei zusammen veranlagten Ehegatten hinsichtlich der Einkommensteuer und der daran anknüpfenden Steuer der Fall ist (§ 26b EStG). Nach ständiger Rechtsprechung des BFH (vgl. Senatsurteile in BFHE 211, 396, BStBl II 2006, 453; vom 30. September 2008 VII R 18/08, BFHE 222, 235, BStBl II 2009, 38; vom 22. März 2011 VII R 42/10, BFHE 233, 10, BStBl II 2011, 607; in BFHE 157, 326, BStBl II 1990, 41; vom 4. April 1995 VII R 82/94, BFHE 177, 224, BStBl II 1995, 492; vom 18. Februar 1997 VII R 117/95, BFH/NV 1997, 482) kann das FA als Zahlungsempfänger in Ermangelung entgegenstehender ausdrücklicher Absichtsbekundungen, solange die Ehe besteht und die Eheleute nicht dauernd getrennt leben, davon ausgehen, dass derjenige Ehegatte, der die Zahlung auf die gemeinsame Steuerschuld bewirkt, mit seiner Zahlung auch die Steuerschuld des mit ihm zusammen veranlagten Ehegatten begleichen will und dass die Zahlung der Einkommensteuer auf Rechnung beider Ehegatten als Gesamtschuldner bewirkt worden ist. Dabei sind für die Beurteilung der mit der Zahlung verfolgten Absicht diejenigen Umstände zu berücksichtigen, die dem FA im Zeitpunkt der Zahlung erkennbar waren (Senatsbeschluss vom 10. Februar 2000 VII B 152/99, BFH/NV 2000, 940). Das hat zur Folge, dass beide Ehegatten nach § 37 Abs. 2 AO erstattungsberechtigt sind. Der Erstattungsbetrag ist dann --wie im Streitfall auch geschehen-- zwischen beiden Ehegatten nach Köpfen aufzuteilen.
- 10** 2. Der Streitfall gibt keinen Anlass, von dieser Rechtsprechung abzuweichen.
- 11** a) Die Umstände, dass die gegen den Kläger festgesetzten Einkommensteuer-Vorauszahlungen 2010 auf dessen Einkünften aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG) beruhen und dass er für den streitgegenständlichen Abrechnungszeitraum sämtliche Vorauszahlungen geleistet hat, führen nicht dazu, dass das FA im maßgeblichen

Zeitpunkt, in dem die Einkommensteuer-Vorauszahlungen vom Konto des Klägers abgebucht worden sind, von einer abweichenden Tilgungsbestimmung des Klägers hätte ausgehen müssen. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweist der erkennende Senat auf sein Urteil in BFHE 211, 396, BStBl II 2006, 453.

- 12** b) Dass über das Vermögen der Ehefrau des Klägers am 14. August 2008 das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist und dass der Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid (auch) dem in diesem Verfahren bestellten Insolvenzverwalter zugestellt wurde, rechtfertigt keine abweichende Beurteilung. Nach den Feststellungen des FG, gegen die keine Verfahrensrügen erhoben worden sind und an die der Senat infolgedessen nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden ist, hat der Kläger den Abbuchungen von seinem Konto nicht widersprochen und gegenüber dem FA im Zeitpunkt der Abbuchung keine ausdrückliche Tilgungsbestimmung getroffen. Wie der erkennende Senat entschieden hat (Senatsurteil in BFHE 222, 235, BStBl II 2009, 38), gibt allein die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines Ehegatten keinen zwingenden Hinweis auf eine bestimmte Tilgungsabsicht, so dass im Zeitpunkt der Bewirkung der Vorauszahlungen nicht ohne Weiteres davon ausgegangen werden kann, dass die Vorauszahlungen allein auf Rechnung des vom Insolvenzverfahren nicht betroffenen Ehegatten bewirkt werden sollten. Das FA muss nämlich in diesem Zeitpunkt keine Vermutungen über eine bestimmte wirtschaftliche Interessenlage auf Seiten des steuerpflichtigen Ehegatten für den Fall anstellen, dass die Vorauszahlungen später zu einem Erstattungsanspruch führen könnten. Ebenso ist es nicht gehalten, Vermutungen darüber anzustellen, ob das Insolvenzverfahren andauert oder ob der Anspruch ggf. nachträglich der Insolvenzmasse zugeführt wird. Bei der rechtlichen Beurteilung hat sich der Senat bei seiner Entscheidung in BFHE 222, 235, BStBl II 2009, 38 von den Überlegungen leiten lassen, dass es auch während eines Insolvenzverfahrens eines der Ehegatten durchaus Gründe für den anderen Ehegatten geben kann, Steuervorauszahlungen auf Rechnung beider Ehegatten zu bewirken und dass gerade bei nicht dauernd getrennt lebenden Ehegatten die noch bestehende Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft der Grund für den nicht insolventen Ehepartner sein kann, bei einer bestehenden Gesamtschuld auch auf die Schuld des jeweils anderen Ehegatten zu leisten, um diesen zu unterstützen, seine Gläubiger zu befriedigen und somit zur Aufhebung des Insolvenzverfahrens beizutragen, zu der es im Streitfall auch gekommen ist.
- 13** c) Entgegen der Auffassung der Revision kann eine abweichende Tilgungsbestimmung des Klägers auch nicht daraus abgeleitet werden, dass das FA die Vorauszahlungsbescheide vom 4. März und vom 12. April 2010 nicht nur dem Prozessbevollmächtigten des Klägers, sondern auch dem Insolvenzverwalter bekannt gegeben hat. Entscheidend ist, dass der Kläger auf die ihm bekannt gegebenen Bescheide die festgesetzten und geschuldeten Einkommensteuer-Vorauszahlungen tatsächlich geleistet und dabei keine Tilgungsbestimmung getroffen hat. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob das FA den für das Insolvenzverfahren seiner Ehefrau bestellten Insolvenzverwalter aufgrund der Gesamtschuldnerschaft zu Recht als zusätzlichen Bekanntgabeadressaten der Bescheide ansehen konnte, zumal die Rechtmäßigkeit der Festsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen gegenüber dem Kläger selbst bei einer rechtsfehlerhaften Bekanntgabe der Vorauszahlungsbescheide gegenüber dem Insolvenzverwalter unberührt bliebe. Trotz der Bekanntgabe der Vorauszahlungsbescheide an den Insolvenzverwalter konnte das FA in Ermangelung einer anderweitigen Tilgungsbestimmung von einer Zahlung des Klägers auch auf die Steuerschuld seiner Ehefrau ausgehen. Denn die Vorauszahlungen schuldeten die Ehegatten als Gesamtschuldner (§ 44 Abs. 1 AO), so dass das FA erwarten konnte, dass zumindest der Kläger die Gesamtschuld begleichen werde. Jedenfalls musste es nicht davon ausgehen, dass allein aufgrund der Eröffnung des Insolvenzverfahrens und der dadurch veranlassten Einzelbekanntgabe an den Kläger und an den Insolvenzverwalter der Kläger Zahlungen nur auf seine eigene Steuerschuld leisten würde.
- 14** d) Unbeachtlich für die Bestimmung des Tilgungswillens des Klägers ist der Umstand, dass im Fall der Insolvenz eines der Ehegatten das Veranlagungswahlrecht durch den Insolvenzverwalter ausgeübt wird (BFH-Beschluss vom 21. Juni 2007 III R 59/06, BFHE 218, 281, BStBl II 2007, 770, m.w.N.), denn nach den Feststellungen des FA waren der Kläger und seine Ehefrau im maßgeblichen Zeitpunkt der Leistung der Vorauszahlungen noch zusammen veranlagt. Einen Antrag auf Aufhebung der Zusammenveranlagung hat der Insolvenzverwalter nicht gestellt.
- 15** 3. Die von der Revision behaupteten Verfahrensmängel liegen nicht vor.
- 16** a) Das FG war nicht verpflichtet, die Ehefrau des Klägers gemäß § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO beizuladen. Nach dieser Bestimmung sind Dritte, die an dem streitigen Rechtsverhältnis derart beteiligt sind, dass die Entscheidung auch ihnen gegenüber nur einheitlich ergehen kann, (notwendig) beizuladen. Ein Fall der notwendigen Beiladung liegt im Streitfall jedoch nicht vor. Wie der erkennende Senat entschieden hat, reicht der Umstand, dass zusammen veranlagte Ehegatten nicht mehr als 100 % der in den Zusammenveranlagungsbescheiden durch Anrechnung der von den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einbehaltenen Lohnsteuer festgestellten Erstattungsbeträge

erstattet werden dürfen, nicht aus, um die Notwendigkeit einer einheitlichen Entscheidung gegenüber den Ehegatten zu begründen, denn über Steuerschulden und Guthaben von Steuerpflichtigen wird im Steuererhebungsverfahren grundsätzlich gegenüber jedem Steuerpflichtigen gesondert und einzeln entschieden, auch wenn mehrere Steuerpflichtige im Steuerfestsetzungsverfahren bei Zusammenveranlagung von Eheleuten als Einheit behandelt worden sind und daher die festgesetzte Steuer als Gesamtschuldner schuldeten (Senatsbeschlüsse vom 10. März 2005 VII B 214/04, BFH/NV 2005, 1222, und vom 11. Januar 1994 VII B 100/93, BFHE 173, 207, BStBl II 1994, 405).

- 17** Auch nach der Änderung des § 218 AO durch das Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 22. Dezember 2014 (BGBl I 2014, 2417), mit dem in § 218 Abs. 3 AO eine Regelung eingefügt worden ist, nach der nachträglich gegenüber dem Steuerpflichtigen oder einer anderen Person die entsprechenden steuerlichen Folgerungen gezogen werden können, wenn eine Anrechnungsverfügung oder ein Abrechnungsbescheid auf Grund eines Rechtsbehelfs oder auf Antrag des Steuerpflichtigen oder eines Dritten zurückgenommen und in dessen Folge ein für ihn günstigerer Verwaltungsakt erlassen wird, gilt die angeführte BFH-Rechtsprechung weiterhin. Denn ausweislich der Gesetzesbegründung (BTDrucks 18/3017, S. 35) soll die neue Regelung nur in den Fällen gelten, in denen der andere Ehegatte oder Lebenspartner an dem Verfahren, das zur Aufhebung geführt hat, beteiligt wurde. Hierzu verweist § 218 Abs. 3 Satz 2 AO auf die entsprechende Geltung des § 174 Abs. 4 und 5 AO. Hinsichtlich der Rechtswirkungen gegenüber Dritten stellt § 174 Abs. 5 Satz 1 AO auf die Beteiligung des Dritten an dem Verfahren, das zur Aufhebung oder Änderung des fehlerhaften Steuerbescheids geführt hat, ab. In diesem Zusammenhang bestimmt § 174 Abs. 5 Satz 2 AO, dass die Hinzuziehung oder Beteiligung Dritter zu diesem Verfahren zulässig ist. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH hat die danach für zulässig zu erachtende Beiladung jedoch nur dann zu erfolgen, wenn die Finanzbehörde diese veranlasst oder beantragt hat (BFH-Entscheidungen vom 13. Juni 2007 X B 29/06, BFH/NV 2007, 1627; vom 31. Januar 2006 III B 18/05, BFH/NV 2006, 1046; vom 22. Dezember 1988 VIII B 131/87, BFHE 155, 286, BStBl II 1989, 314; vom 27. Januar 1982 VII B 141/81, BFHE 134, 537, BStBl II 1982, 239). Der Gesetzesbegründung kann nicht entnommen werden, dass § 218 Abs. 3 AO in jedem Fall --insbesondere bei der Beteiligung eines Ehegatten-- von einer notwendigen Beiladung des Dritten nach § 60 Abs. 3 FGO ausgeht. Im Streitfall hat das FA den von der Rechtsprechung geforderten Antrag nicht gestellt, weshalb eine notwendige Beiladung nach § 218 Abs. 3 i.V.m. § 174 Abs. 5 AO nicht geboten war. Zudem ist im Streitfall der Abrechnungsbescheid weder auf Grund eines Rechtsbehelfs noch auf Grund eines Antrags des Klägers oder dessen Ehefrau zurückgenommen worden, so dass bereits aus diesem Grund der Anwendungsbereich des § 218 Abs. 3 AO nicht eröffnet ist.
- 18** b) Entgegen der Ansicht der Revision bestand für das FG kein Anlass, den Sachverhalt hinsichtlich der von den Ehegatten erteilten Einzugsermächtigung weiter aufzuklären (§ 76 Abs. 1 FGO). Nach den Feststellungen des FG hat das FA die festgesetzten Vorauszahlungsbeträge vom Konto des Klägers abgebucht, so dass die Steuerschuld getilgt worden ist. Aus der Sicht des FG bestand daher kein Anlass, an der Wirksamkeit der von beiden Ehegatten erteilten Einzugsermächtigung zu zweifeln, zumal selbst eine unwirksam erteilte Einzugsermächtigung nichts an der Überzahlung und der Entstehung des streitgegenständlichen Erstattungsanspruchs geändert hätte. Daher hätte sich dem FG die Frage nicht aufdrängen müssen, ob die Ehefrau des Klägers aufgrund des Insolvenzverfahrens noch die rechtliche Befugnis hatte, die Ermächtigung selbst zu erteilen. Im Übrigen hat das FG festgestellt, dass nur der Kläger Kontoinhaber war, so dass auch nur er über das Guthaben verfügen konnte. Dass er selbst die Einzugsermächtigung unterschrieben und damit die Abbuchungen ermöglicht hat, bestreitet die Revision nicht.
- 19** 4. Entgegen der Auffassung des Klägers ist das Verfahren nach § 126a FGO verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 6. September 1996 1 BvR 1485/89, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 1996, 827; BFH-Beschluss vom 12. Dezember 1996 II R 42/94, BFH/NV 1997, 336).
- 20** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)