



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL

FAX

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

DATUM 30. Januar 2012

BETREFF **Änderung des Anwendungserlasses zur AO (AEAO)**

BEZUG TOP 12 der Sitzung AO IV/2011 und daran anschließende schriftliche Abstimmung

GZ **IV A 3 - S 0062/08/10007-13**

DOK **2012/0081070**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird die **Regelung zu § 37** des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung vom 2. Januar 2008 (BStBl I S. 26), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 17. Januar 2012 (BStBl I S.  ) geändert worden ist, mit sofortiger Wirkung wie folgt gefasst:

**„Zu § 37 - Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis**

**Inhaltsverzeichnis**

1. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37 Abs. 1)
2. Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2
  - 2.1 Rückforderungsanspruch des Finanzamts
  - 2.2 Erstattungsanspruch des Steuerpflichtigen
    - 2.2.1 Allgemeines
    - 2.2.2 Erstattungsanspruch bei Gesamtschuldnern
  - 2.3 Erstattungsanspruch bei der Einkommensteuer

**1. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37 Abs. 1)**

§ 37 Abs. 1 enthält eine abschließende Aufzählung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis. Die Ansprüche aus Strafen und Geldbußen gehören nicht zu den Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis.

## **2. Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2**

§ 37 Abs. 2 enthält eine allgemeine Umschreibung des öffentlich-rechtlichen Erstattungsanspruchs, der einem Steuerpflichtigen oder Steuergläubiger dadurch erwächst, dass eine Leistung aus dem Steuerschuldverhältnis ohne rechtlichen Grund erfolgt ist oder der Grund hierfür später wegfällt. Eine Zahlung ist ohne rechtlichen Grund geleistet, wenn sie den materiell-rechtlichen Anspruch übersteigt (BFH-Urteile vom 6.2.1996 - VII R 50/95 - BStBl 1997 II, S. 112, und vom 15.10.1997 - II R 56/94 - BStBl II, S. 796). § 37 Abs. 2 Satz 1 gilt sowohl für den Erstattungsanspruch des Steuerpflichtigen gegen das Finanzamt als auch für den umgekehrten Fall der Rückforderung einer an den Steuerpflichtigen oder einen Dritten rechtsgrundlos geleisteten Steuererstattung durch das Finanzamt (vgl. BFH-Urteil vom 22.3.2011 - VII R 42/10 - BStBl II, S. 607).

Ein nach materiellem Recht bestehender Erstattungsanspruch kann allerdings nur durchgesetzt werden, wenn ein entgegenstehender Verwaltungsakt i.S.d. § 218 Abs. 1 aufgehoben oder geändert worden ist; maßgebend ist bei mehrfacher Änderung der letzte Verwaltungsakt (BFH-Urteil vom 6.2.1996, a.a.O.). Im Übrigen siehe zu § 218.

### **2.1 Rückforderungsanspruch des Finanzamts**

Schuldner eines abgabenrechtlichen Rückforderungsanspruchs (Erstattungsverpflichteter) ist derjenige, zu dessen Gunsten erkennbar die Zahlung geleistet wurde (Leistungsempfänger), die zurückverlangt wird. In der Regel ist dies derjenige, demgegenüber die Finanzbehörde ihre - vermeintliche oder tatsächlich bestehende - abgabenrechtliche Verpflichtung erfüllen will.

Der Empfänger der Steuererstattung oder Steuervergütung (Zahlungsempfänger) ist aber nicht in allen Fällen auch der Leistungsempfänger.

War ein Dritter tatsächlicher Empfänger einer Zahlung, ist er dann nicht Leistungsempfänger, wenn er lediglich als Zahlstelle, unmittelbarer Vertreter oder Bote für den Erstattungsberechtigten (siehe dazu Nummer 2.2) aufgetreten bzw. von diesem benannt worden ist oder das Finanzamt an ihn aufgrund einer Zahlungsanweisung des Erstattungsberechtigten eine Steuererstattung ausgezahlt hat (BFH-Urteil vom 6.12.1988 - VII R 206/83 - BStBl 1989 II, S. 223). Denn in einem solchen Fall will das Finanzamt erkennbar nicht mit befreiender Wirkung zu dessen Gunsten leisten, sondern es erbringt seine Leistung mit dem Willen, eine Forderung des steuerlichen Rechtsinhabers zu erfüllen (vgl. BFH-Urteil vom 22.8.1980 - VI R 102/77 - BStBl 1981 II, S. 44). Mithin ist nicht der Zahlungsempfänger, sondern der nach materiellem

Steuerrecht Erstattungsrechte als Leistungsempfänger i.S.d. § 37 Abs. 2 anzusehen (BFH-Beschluss vom 8.4.1986 - VII B 128/85 - BStBl II, S. 511).

Ungeachtet des Willens des Finanzamts, an den Rechtsinhaber der Erstattungsforderung eine Leistung zu erbringen, ist aber der tatsächliche Empfänger der Zahlung des Finanzamts in folgenden Fällen Leistungsempfänger und Schuldner des Rückforderungsanspruchs, weil insoweit keine Leistung mit befreiender Wirkung gegenüber dem Erstattungsberechtigten erfolgt ist:

- Ein vermeintlicher Bote, Vertreter oder Bevollmächtigter nimmt Erstattungsleistungen des Finanzamts entgegen, obwohl keine Weisung oder Vollmacht des Erstattungsberechtigten besteht (vgl. BFH-Beschluss vom 27.4.1998 - VII B 296/97 - BStBl II, S. 499).
- Das Finanzamt nimmt an einen am Steuerschuldverhältnis nicht beteiligten Dritten eine Zahlung in der irrigen Annahme vor, er sei von dem Erstattungsberechtigten ermächtigt, für diesen Zahlungen entgegenzunehmen, in Wahrheit besteht jedoch eine diesbezügliche Rechtsbeziehung zwischen dem Zahlungsempfänger und dem Erstattungsberechtigten nicht.
- Das Finanzamt leistet ohne rechtlichen Grund an einen Dritten, weil es sich beispielsweise über die Person des Erstattungsberechtigten irrt oder den Erstattungsbetrag auf ein Bankkonto überweist, dessen Inhaber nicht der Erstattungsrechte, sondern der Dritte ist.

## **2.2 Erstattungsanspruch des Steuerpflichtigen**

### **2.2.1 Allgemeines**

Erstattungsrechte ist derjenige, auf dessen Rechnung die Zahlung geleistet worden ist, auch wenn tatsächlich ein Dritter die Zahlung geleistet hat. Es kommt nicht darauf an, von wem oder mit wessen Mitteln gezahlt worden ist. Maßgeblich ist vielmehr, wessen Steuerschuld nach dem Willen des Zahlenden, wie er im Zeitpunkt der Zahlung dem Finanzamt erkennbar hervorgetreten ist, getilgt werden sollte (BFH-Urteil vom 30.9.2008 - VII R 18/08 - BStBl 2009 II, S. 38 m.w.N.). Den Finanzbehörden wird damit nicht zugemutet, im Einzelfall die zivilrechtlichen Beziehungen zwischen dem Steuerschuldner und einem zahlenden Dritten daraufhin zu überprüfen, wer von ihnen - im Innenverhältnis - auf die zu erstattenden Beträge materiell-rechtlich einen Anspruch hat (BFH-Urteil vom 25.7.1989 - VII R 118/87 - BStBl 1990 II, S. 41).

### **2.2.2 Erstattungsanspruch bei Gesamtschuldnern**

Personen, die gemäß § 44 Gesamtschuldner sind, sind nicht Gesamtgläubiger eines Erstattungsanspruchs nach § 37 Abs. 2 (BFH-Urteil vom 19.10.1982 - VII R 55/80 - BStBl 1983 II, S. 162). Erstattungsberechtigter ist der Gesamtschuldner, auf dessen Rechnung die Zahlung erfolgt ist.

Lässt sich aus den dem Finanzamt bei Zahlung erkennbaren Umständen nicht entnehmen, wessen Steuerschuld der zahlende Gesamtschuldner begleichen wollte, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass der Gesamtschuldner nur seine eigene Steuerschuld tilgen wollte (vgl. BFH-Urteil vom 18.2.1997 - VII R 117/95 - BFH/NV S. 482, m.w.N.). Ist eine Zahlung aber erkennbar für gemeinsame Rechnung der Gesamtschuldner geleistet worden, so sind diese grundsätzlich nach Köpfen erstattungsbe-rechtigt.

### **2.3 Erstattungsanspruch bei der Einkommensteuer**

Zu Besonderheiten bei Bestimmung des Einkommensteuer-Erstattungsanspruchs - insbesondere bei Ehegatten - vgl. BMF-Schreiben vom 30. Januar 2012 - IV A 3 - S 0160/11/10001 - (BStBl I S.  ).“

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Wirtschaft und Verwaltung - Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Abgabenordnung - zum Download bereit.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.