

---

**Datum:** 08.12.2004  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 14. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 14 K 6912/03  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2004:1208.14K6912.03.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.

---

**Tatbestand**

1

Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit von Vollstreckungsmaßnahmen, insbesondere von Pfändungs- und Einziehungsverfügungen. Die Klägerin ist eine 1985 gegründete GmbH. Bis zum 11.03.2002 war Herr G T als alleiniger Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen. Ab diesem Zeitpunkt wurde dessen Ehefrau M T als alleinige Geschäftsführerin im Handelsregister eingetragen.

2

Der Beklagte betreibt gegen die Klägerin zumindest seit Oktober 2002 wegen verschiedener Steuerschulden, u.a. Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer, und steuerlicher Nebenabgaben die Zwangsvollstreckung. Am 31.03.2003 erschien der Vollziehungsbeamte des Beklagten in den Räumen der Klägerin, um die Möglichkeiten für eine Mobiliarvollstreckung festzustellen und ggf. eine Mobiliarpfändung durchzuführen. Zu diesem Zweck befragte er den in den Geschäftsräumen anwesenden Ehemann der Geschäftsführerin der Klägerin, Herrn G T. Der Inhalt der Befragung ist in der Niederschrift vom 31.03.2003 und deren Anlagen festgehalten. Eine Pfändung ist nicht erfolgt (sog. fruchtlose Pfändung).

3

Weiter brachte der Beklagte verschiedene Pfändungs- und Einziehungsverfügungen gegen Drittschuldner aus, nämlich unter anderem gegen die W-Bank, jeweils gesondert gegen die Eheleute T, gegen Herrn Dr. X sowie gegen die D-Bank. Die Beträge, derentwegen die Vollstreckung betrieben wurde, betrugen im November 2002 zunächst 160.000,-- EUR und reduzierten sich im Laufe der Zeit. Mit der an Dr. X gerichteten Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom 31.07.2003 wurden noch Forderungen von 105.814,09 EUR

4

geltend gemacht.

Soweit Pfändungs- und Einziehungsverfügungen reduziert wurden, teilte der Beklagte dies der Klägerin und den Drittschuldnern mit. Die jeweiligen Pfändungs- und Einziehungsverfügungen enthalten keine Rechtsbehelfsbelehrung. Entsprechendes gilt für die Mitteilungen an die Klägerin über diese Verfügungen.

5

Am 29.01.2003 erging eine Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegen die D-Bank über 129.295,85 EUR. Die Verfügung erstreckte sich auf alle künftigen und gegenwärtigen Ansprüche, insbesondere aus dem Kontokorrentkonto Nr. ..., und zwar auf Zahlung des gegenwärtigen Überschusses und aller künftigen Überschüsse, Tagessalden aufgrund des Girovertrags, Auszahlungen, Gutschriften und Überweisungen, Spareinlagen und Wertpapiere. Mit Schreiben vom 14.02.2003 teilte die D-Bank mit, dass die gepfändete Forderung in Höhe von 335,60 EUR bestände. Am 18.02.2003 leistete sie eine Zahlung von 330,00 EUR an den Beklagten. Der der Pfändung zugrunde liegende Betrag wurde mit den Verfügungen vom 16.04.2003 und 23.04.2003 auf zuletzt 100.424,97 EUR reduziert. Am 16.05.2003 überwies die D-Bank diesen Betrag an den Beklagten. In einem Schreiben vom gleichen Tage teilte sie mit, dass sie den Betrag überwiesen habe. Sie gehe davon aus, dass die Zwangsvollstreckungsmaßnahme damit erledigt sei. Mit Schreiben vom 27.05.2003 teilte die Bank dem Beklagten mit, dass irrtümlicherweise ein Zahlungseingang über 101.327,05 EUR, der von einer ungarischen Bank für einen Kunden der Dortmunder Filiale bestimmt gewesen sei, der Klägerin gutgeschrieben worden sei. Der Dortmunder Kunde habe in der Filiale Dortmund die gleiche Kontonummer wie die Klägerin in C. Die Fehlbuchung habe zur Erledigung der Pfändung geführt. Es werde deshalb gebeten, den überwiesenen Betrag zurück zu überweisen. Auf Aufforderung durch den Beklagte legte die D-Bank sodann eine Kopie der betreffenden Anweisung (Telefax vom 12.06.2003) vor, die als Zahlungsempfänger ein Unternehmen in N ausweist. Der ... T1 der D-Bank erläuterte den Zahlungsvorgang an Amtsstelle (Aktenvermerk v. 23.06.2003). Der Beklagte überwies daraufhin den Betrag von 100.429,97 EUR an die D-Bank zurück. Mit Schreiben vom 11.11.2003 teilte die D-Bank mit, dass die Geschäfts- und Kontoverbindung zur Erledigung gekommen sei und keine weiteren Werte für die Klägerin vorhanden seien.

6

Mit dem Einspruch "gegen die Vollstreckung" beantragte die Klägerin unter anderem, die Vollstreckungsmaßnahmen aufzuheben und die Zwangsvollstreckung einstweilen einzustellen. Zur Begründung führte sie aus, der Beklagte sei für die Zwangsvollstreckung unzuständig. Die Geschäftsleitung der Klägerin befinde sich in F. Dort seien die Büroräume der Gesellschaft und würden die Belange der Gesellschaft durch die Geschäftsführung wahrgenommen. Auch der Sitz sei dorthin verlegt. Die Steuerforderungen seien nicht hinreichend konkretisiert. Eine beantragte Abrechnung stehe aus. Die Vollstreckung sei unverhältnismäßig. Der Beklagte habe es unterlassen, vor der Inanspruchnahme von Drittschuldnern die Zahlungs- und Mobiliarvollstreckungsverhältnisse der Klägerin selbst zu erkunden. Soweit der Vollziehungsbeamte am 31.03.2003 die Zahlungsunfähigkeit und andere Umstände protokolliert habe, beruhe dies auf eine Befragung des Herrn G T. Dieser sei indessen nicht Mitglied der Geschäftsführung und auch nicht vertretungsbefugt. Insofern fehle es an einer Befragung der Organe. Daraus folge zugleich die Ermessensfehlerhaftigkeit der auf diese fehlerhaften Erhebungen gestützten Maßnahmen. Gleichzeitig sei durch diese Befragung das Steuergeheimnis verletzt worden.

7

Soweit Forderungen der Klägerin gegen die Eheleute T Gegenstand der Zwangsvollstreckung seien, gehe die Pfändung ins Leere. Insoweit seien alle Forderungen aufgrund eines Globalabtretungsvertrages an die W-Bank abgetreten worden. In der

8

Globalabtretungsurkunde vom 10.09.2002 heißt es, die Abtretung diene zur Sicherung aller bestehenden, künftigen und bedingten Forderungen der Bank oder eines die Geschäftsverbindung fortsetzenden Rechtsnachfolgers der Bank aus der bankmäßigen Geschäftsverbindung, wobei beispielsweise bestimmte Arten von Geschäftsvorfällen aufgeführt werden. Daneben legt die Vereinbarung eine Deckungsgrenze von 100 % der jeweils bestehenden und bedingten Ansprüche und nicht ausgenutzten Kreditzusagen der Bank fest.

Weiter verwies die Klägerin darauf, dass sie Forderungsverluste in Höhe von mehr als 250.000,-- EUR zu verkraften gehabt habe.

9

Mit Schreiben vom 29.07.2003 führte der Beklagte unter anderem aus, dass eine Nachschau durch das für F zuständige Finanzamt ergeben habe, dass sich unter der angegebenen Adresse lediglich ein Briefkasten, jedoch keine Klingel befinde. Eine Postzustellung an diese Anschrift sei nicht möglich gewesen, da die Firma unter der Anschrift durch den Postzusteller nicht zu ermitteln gewesen sei. Diese Anhaltspunkte sprächen gegen eine Verlegung der Geschäftsleitung. Weiter nahm der Beklagte zu den übrigen Einwendungen Stellung. Da dieses Schreiben unbeantwortet blieb, wies der Beklagte mit der Einspruchsentscheidung vom 24.11.2003 den Einspruch als unbegründet zurück.

10

Mit der Klage trägt die Klägerin ergänzend zum Vorbringen im Vorverfahren vor, sie habe im Vorverfahren die angefochtenen Bescheide hinreichend deutlich bezeichnet. Sie habe sich gegen die Vollstreckungsmaßnahmen gewandt, deren Inhalt sich aus der nachfolgenden Begründung konkretisiert habe. Eine weitere Spezifizierung der Verwaltungsakte sei der Klägerin nicht möglich gewesen, soweit Forderungspfändungen vorgelegen hätten. Deren Regelungsgehalt habe sich primär gegen die Drittschuldner und nicht gegen die Klägerin gerichtet, weshalb diese nur informatorisch unterrichtet worden sei.

11

Die Klägerin hält daran fest, dass der Beklagte örtlich unzuständig sei. Wenn der Beklagte einwende, in F befinde sich lediglich ein Briefkasten, sei unverständlich, weshalb er diesen nicht nutze. Die Klägerin habe auch ihren Sitz nach F verlegt, wie sich aus der Urkundenr. ... für 2003 des Notars C1 in C vom 05.05.2003 (Bl. 39 d. A.) ergebe.

12

Die Steueransprüche seien nicht nachvollziehbar. Der Beklagte habe zur Höhe der Forderungen widersprüchliche Angaben gemacht. Die Angaben seien unglaubhaft. Es fehle an dem auch im Verhältnis zum Drittschuldner erforderlichen Grad der Glaubhaftmachung der Hauptschuld. Einen beantragten Abrechnungsbescheid habe die Klägerin nicht erhalten.

13

Wegen der Globalabtretung an die W-Bank gehe die Pfändung von Forderungen gegen Drittschuldner ins Leere. Außerdem sei die Hauptschuld durch die Überweisung der D-Bank vom 16.05.2003 bezahlt. Der Beklagte habe fälschlicherweise den zugunsten der Klägerin verbuchten Betrag zurücküberwiesen. Die D-Bank habe als Dritter für die Klägerin geleistet und damit deren Schulden getilgt. Ob dies im Rechtsverhältnis zur Klägerin zu Recht geschehen sei oder nicht, sei nicht Gegenstand des Steuerschuldverhältnisses. Der Beklagte sei nicht berufen oder befugt, das Verhältnis der Bank zur Klägerin zu korrigieren. Eventuelle Ansprüche aus ungerechtfertigter Bereicherung beträfen allein das Deckungsverhältnis zwischen der Klägerin und der Bank. Die Bank habe nicht ohne jegliche Verpflichtung geleistet. Pfändung und die Überweisung seien valuiert gewesen. Die gepfändete Geldforderung habe bestanden, nachdem dem bei der Bank für die Klägerin geführten Konto ein entsprechendes Guthaben zugebucht gewesen sei. Die Rückbuchung sei verboten eigenmächtig gewesen. Der Beklagte habe nicht mehr Rechte als die Bank.

14

Zu Unrecht habe der Senat im Aussetzungsbeschluss vom 20.10.2004 ein pfändbares Tagesguthaben auf dem Konto der Klägerin bei der D-Bank verneint. Die Pfändung betreffe kein Scheinguthaben, welches mit dem richtigen Kontoinhalt kollidieren würde, sondern den materiellen Tagessaldo. Eine Fehlbuchung liege nicht vor. Vielmehr sei die Buchung bestimmungsgemäß auf das Konto der Klägerin erfolgt. Deren Kontendaten seien auf dem Überweisungsträger angegeben, wie sich aus der Beiziehung der Vollstreckungsakten ergeben werde. Soweit diese nicht mit den Adressdaten desjenigen übereinstimmen sollten, welchem der Überweisende den Betrag habe anweisen wollen, begründe dies keine Fehlüberweisung im bankrechtlichen Sinn. Überweisung und Ausführung seien im Zweifelsfall richtig gewesen. Die Klägerin habe in Geschäftsverbindung zu dem überweisenden Unternehmen gestanden. Diese Geschäftsbeziehungen seien geeignet gewesen, eine Rückabwicklung des Irrtums des Überweisenden zu ermöglichen. Der Verfügungsanspruch über den Tagessaldo folge nicht aus dem Kontoauszug, sondern aus der Kontokorrentabrede mit der Bank. Die Vertreterin der Kläger hat in der mündlichen Verhandlung erklärt, Unterlagen zum Nachweis der Geschäftsbeziehungen zu dem überweisenden ungarischen Unternehmen könnten nachgereicht werden. Auf Nachfrage durch das Gericht hat sie weiter erklärt, es werde nicht behauptet, dass die Klägerin eine Zahlung der ungarischen Firma erwartet oder einen Zahlungsanspruch gegen diese Firma gehabt habe.

Weiter ist die Klägerin der Ansicht, die im Beschluss vom 20.10.2004 zum Rückabwicklungsanspruch im Dreiecksverhältnis herangezogenen Urteile seien nicht einschlägig. Es liege weder ein Fall der Anweisung noch ein solcher der Geschäftsunfähigkeit vor. Im Ergebnis sei der Beklagte keinesfalls befugt gewesen, die Rückabwicklung gegenüber der Bank mit Wirkung für die Klägerin vorzunehmen.

16

Mit dem am 01.12.2004 eingegangenen Schreiben vom 30.11.2004 beantragten die Bevollmächtigten der Klägerin den Termin zur mündlichen Verhandlung zu verlegen. Zur Begründung führten sie aus, es sei beabsichtigt, die im Aussetzungsbeschluss des Senats vom 20.10.2004 geäußerte Rechtsauffassung zu prüfen. Den Beschluss hätten sie am 25.10.2004 nach einer Verfahrensdauer von 6 Monaten erhalten. Auch wegen vollständiger Auslastung ihres Betriebes werde eine Aufarbeitung der Rechtslage innerhalb der kurzen Frist bis zum 08.12.2004 nicht möglich sein. Insofern bäten sie zu berücksichtigen, dass der Senat seine Auffassung ihres Erachtens entgegen § 139 ZPO nicht etwa im Rahmen beschlussvorbereitenden Hinweises offenbart, sondern damit überrascht habe. So seien sie mit dieser Auffassung noch nicht vertraut. Sie schlugen vor, die mündliche Verhandlung auf einen Zeitpunkt nicht vor Februar 2005 zu terminieren, da bei ihnen der Dezember mit der Bearbeitung einiger Großverfahren ausgelastet sei. Mit per Telefax versandtem Schreiben vom 03.12.2004 lehnte die Senatsvorsitzende den Terminaufhebungsantrag unter Hinweis auf § 155 FGO i.V.m. § 227 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 ZPO ab.

17

Mit dem in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Schreiben vom 07.12.2004 halten die Bevollmächtigten der Klägerin an ihrem Begehren, den Termin zur mündlichen Verhandlung zu vertagen, um ihnen Gelegenheit zu vertiefender Aufarbeitung zu geben, fest. Der Senat könne im Zweifel davon ausgehen, dass der Antrag nicht ohne Grund gestellt werde, widrigenfalls er solchen zu hinterfragen Gelegenheit hätte. Dies gelte auch dann, wenn der Bevollmächtigte nicht zur Terminsstunde verhindert, sondern an der Wahrnehmung der Terminsvorbereitung gehindert sei. Dies treffe für den Unterzeichner zur Zeit bis hin zur Inanspruchnahme des vollständigen Wochenendes zu. Die mögliche Vorstellung, dies durch Verschieben anderer Arbeiten zu erledigen, würde das Problem nur verschieben.

18

19

Weiter beantragen die Bevollmächtigten der Klägerin mit dem Schreiben vom 07.12.2004, die Vollstreckungsakte des Beklagten beizuziehen und ihnen zur Einsicht zu überlassen.

Die Klägerin ist in der mündlichen Verhandlung darauf hingewiesen worden, dass Bedenken gegen die Zulässigkeit der Klage bestehen, soweit sich diese gegen ganz oder teilweise erledigte Verwaltungsakte und gegen Nichtverwaltungsakte richte. Für den Hilfsantrag sei, soweit dieser als Fortsetzungsfeststellungsklage auszulegen sei, das Feststellungsinteresse nicht dargelegt. Eine originäre Feststellungsklage sei im Fall der vorliegenden Statthaftigkeit der Anfechtungsklage unstatthaft. Der daraufhin gestellte Antrag der Klägerin, die Sache zu vertagen, um ihr Gelegenheit zu geben, zu diesem Hinweis Stellung zu nehmen, ist unter Hinweis auf den Aussetzungsbeschluss vom 20.10.2004 und die gesetzlichen Zulässigkeitsvorschriften für eine Feststellungsklage zurückgewiesen worden.

Durch Beschluss vom 08.12.2004, auf den wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, wurde das Gesuch wegen Ablehnung der Senatsvorsitzenden als befangen zurückgewiesen.

Die Klägerin beantragt,

1. sämtliche gegen die Klägerin gerichteten Vollstreckungsakte, insbesondere Pfändung und Einziehungsverfügung gegen die Drittschuldnerin W-Bank vom 27.11.2002 wegen 159.843,69 EUR mit späteren Anpassungen, Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegen die Frau M T als Drittschuldnerin vom 30.01.2003 wegen 129.301,47 EUR mit späteren Anpassungen, Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegen Herrn G T als Drittschuldner vom 30.01.2003 wegen 129.301,47 EUR mit späteren Anpassungen, Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegen Herrn Dr. X als Drittschuldner vom 31.07.2003 wegen 105.814,09 EUR mit früheren oder späteren Anpassungen, sowie Vollstreckungsakte des Beklagten gemäß Vollstreckungsprotokoll vom 31.03.2003 sowie sonstige Vollstreckungsmaßnahmen mit Verwaltungsaktcharakter und die Einspruchsentscheidung vom 24.11.2003 aufzuheben,

2. hilfsweise, die Rechtswidrigkeit der Vollstreckungsakte festzustellen,

3. die Anträge sachgerecht auszulegen, soweit vonnöten,

4. hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er macht geltend, dass der Ort der Geschäftsleitung der Klägerin sich nicht in C befunden habe. Dort sei nach den Ermittlungen des zuständigen Finanzamts lediglich ein Briefkasten, jedoch keine Geschäfts- oder Büroräume vorhanden. Die Steueransprüche der Klägerin seien auch nicht erloschen. Durch die Zahlung der D-Bank sei keine Erfüllung eingetreten, da die D-Bank versehentlich den einem Dritten zustehenden Betrag überwiesen habe. Er bestreite, dass die Klägerin in Geschäftsbeziehungen zu dem die Zahlung anweisenden ungarischen Unternehmen gestanden habe.

## **Entscheidungsgründe**

I. Die Sache ist entscheidungsreif.

Eine Vertagung der Sache war nicht geboten.

1. Nach § 155 FGO i. V. m. § 227 Abs. 1 Satz 1 ZPO kann das Gericht aus erheblichen Gründen auf Antrag oder von Amts wegen einen Termin aufheben oder verlegen. Satz 2 der Vorschrift enthält eine Beispielsaufzählung von Gründen, die nicht als erheblich im Sinne des Satzes 1 anzusehen sind. Zu diesen Gründen zählt nach Satz 2 Nr. 2 auch die mangelnde Vorbereitung. Liegen erhebliche Gründe für eine Terminaufhebung vor, besteht ein Anspruch auf Terminaufhebung (vgl. z. B. BFH-Beschluss vom 03.07.2001 II B 132/00, BFH/NV 2002, 30). Demgegenüber kommt bei Fehlen erheblicher Gründe eine Terminaufhebung nicht in Betracht. Dies folgt nicht nur daraus, dass das Gesetz das Vorliegen eines erheblichen Grundes als Voraussetzung für eine Terminaufhebung oder Terminverlegung bestimmt hat, sondern auch daraus, dass die anderen geladenen Prozessbeteiligten einen Anspruch auf Durchführung der bereits geladenen Verhandlung haben. 33
2. Im Streitfall lagen erhebliche Gründe im Sinne des § 227 Abs. 1 ZPO nicht vor. 34
- a) Der Terminaufhebungsantrag vom 30.11.2004 enthält keine erheblichen Gründe im Sinne des § 227 Abs. 1 Satz 1 ZPO. Vielmehr stützt er sich allein darauf, dass beabsichtigt sei, die Gründe des Aussetzungsbeschlusses vom 20.10.2004 zu überprüfen und die hierzu zur Verfügung stehende Zeit nicht ausreichend sei. Substantiierte Tatsachen, die dies als nachvollziehbar und im Sinne des § 227 Abs. 1 Satz 1 ZPO erheblich erscheinen lassen könnten, enthält der Schriftsatz vom 30.11.2004 jedoch nicht. Der Hinweis auf die Verfahrensdauer des Aussetzungsverfahrens rechtfertigt eine Terminverlegung nicht. Das Gesetz sieht in § 91 Abs. 1 Satz 1 FGO eine Ladungsfrist von mindestens zwei Wochen vor. Damit hat der Gesetzgeber zum Ausdruck gebracht, welche Vorbereitungszeit er im Regelfall für ausreichend hält. Es gibt keinen Rechtssatz des Inhalts, dass diese Frist zu verlängern ist, wenn die gerichtliche Bearbeitungsdauer in einem den gleichen Streitfall betreffenden Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes ein knappes halbes Jahr beansprucht hat. Dies folgt schon daraus, dass es sich um in keiner Weise vergleichbare Sachverhalte handelt. Während sich die durch die Ladungsfrist festgelegte Vorbereitungszeit auf einen von den Beteiligten in der Regel bereits bearbeiteten und vollständig schriftsätzlich abgeschlossenen Fall bezieht, betrifft die gerichtliche Bearbeitungsdauer die Gesamtbearbeitung des Falles von der Anhängigkeit bis zur abschließenden Entscheidung. Im übrigen lag die Bearbeitungsdauer angesichts des Eingangs der Verwaltungsakten am 27.05.2004 und des einmonatigen Urlaubs des Berichterstatters und des Urlaubs anderer Senatsmitglieder im Rahmen des Üblichen. 35
- Gleichwohl kann auch im Hinblick auf eine Terminierung eine längerfristige Ladungsfrist geboten sein, wenn umfangreiche Hinweise des Gerichts vor dem Termin, neue Schriftsätze oder sonstige gewichtige Umstände dies als erforderlich erscheinen lassen. Im Streitfall ist die Ladung am 18.11.2004 und damit bereits fast drei Wochen vor dem Termin zugestellt worden. Angesichts des Umfangs der Sache mit einer Prozessakte von bis dahin weniger als 100 Seiten, deren Bearbeitung seitens der Bevollmächtigten der Klägerin zudem noch nicht lange zurück lag, war dieser Zeitraum zur Terminsvorbereitung objektiv völlig ausreichend. Dies gilt auch unter Berücksichtigung des 14-seitigen Aussetzungsbeschlusses. Insoweit war indes zu berücksichtigen, dass dieser Beschluss den Bevollmächtigten der Klägerin bereits seit dem 23.10.2004 vorlag, so dass ihnen eine weitere Bearbeitungszeit von mehr als drei Wochen zur Verfügung stand. Überdies mussten die Bevollmächtigten der Kläger bei verständiger Würdigung mit einer alsbaldigen Ladung nach Ergehen des Beschlusses rechnen. 36

Das weitere Vorbringen, die Kanzlei sei mit einigen Großverfahren ausgelastet, beinhaltet keine substantiierte Darlegung eines erheblichen Grundes. Vielmehr verbleibt diese Begründung im Pauschalen und Floskelhaften. Die Darlegung eines erheblichen Grundes hätte die Darstellung einer Terminplanung und insbesondere der Umstände erfordert, weshalb die anderen Verfahren vorrangig zu bearbeiten sind. Überdies kann ein Bevollmächtigter sich nicht auf Überlastung berufen, wenn es sich um einen Dauerzustand handelt. Vielmehr ist er dann gehalten, geeignete Maßnahmen zu treffen, die ihm eine angemessene Vorbereitung und Wahrnehmung von Terminen ermöglichen.

b) Die ergänzende Begründung für die begehrte Terminsverlegung im - in der mündlichen Verhandlung vorgelegten - Schriftsatz vom 07.12.2004 enthält ebenfalls keine substantiierte Darlegung eines erheblichen Grundes im Sinne des § 227 Abs. 1 Satz 1 ZPO. Auch dieser Schriftsatz enthält keine Darlegung dazu, weshalb andere Verfahren vorrangig zu bearbeiten seien. Überdies wird die Auslastung nur für den Unterzeichner des Schriftsatzes vorgetragen. Angesichts des Umstands, dass die Prozessvollmacht auf beide Soziern der bevollmächtigten Kanzlei ausgestellt ist, hätte es auch der Darlegung bedurft, dass und weshalb der Mitbevollmächtigte die Verhandlung nicht wahrnehmen kann. 38

c) Eine Terminsverlegung war auch nicht unter dem Gesichtspunkt der Überraschungsentscheidung geboten. Soweit die Klägerin geltend gemacht hat, bei dem Aussetzungsbeschluss habe es sich um eine Überraschungsentscheidung gehandelt, ergibt sich daraus schon deshalb kein erheblicher Grund für eine Terminsverlegung, weil es sich insoweit um ein anderes Verfahren handelt. Für das Hauptsacheverfahren kann die Berücksichtigung der in dem Aussetzungsbeschluss dargelegten Erwägungen für die Klägerin schon deshalb nicht überraschend sein, weil der Aussetzungsbeschluss bereits am 23.10.2004 zugestellt war. Überdies trifft die Rüge der Verletzung der Hinweis- und Fürsorgepflicht (s. § 76 Abs. 2 FGO) für das Aussetzungsverfahren nicht zu. Im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes bestehen Hinweispflichten im Hinblick auf den Eilcharakter des Verfahrens allenfalls eingeschränkt. Eine Hinweispflicht bestand insoweit jedenfalls auch deshalb nicht, weil alle den Aussetzungsbeschluss tragenden Gesichtspunkte auch vom Beklagten eingewandt worden sind. Dies trifft insbesondere für die Wertung zu, dass durch die Zahlung der D-Bank keine Erfüllung eingetreten ist. Eine Überraschungsentscheidung liegt nicht schon deshalb vor, weil das Gericht der gegenteiligen Wertung der Klägerin nicht gefolgt ist und diese möglicherweise nicht damit gerechnet hat (vgl. BFH-Beschluss vom 12.05.2003 V B 252/02, BFH/NV 2003, 1285). 39

d) Die Vertagung der Sache war auch nicht geboten, um den Bevollmächtigten der Klägerin die Verwaltungsakte zum Zwecke der Akteneinsicht zu überlassen. Der Antrag auf Akteneinsicht wurde erst in mit dem in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Schriftsatz vom 07.12.2004 gestellt. Zur sachgerechten Terminsvorbereitung gehört, dass ein Antrag auf Akteneinsicht so rechtzeitig gestellt wird, dass eine Einarbeitung in den Akteninhalt vor dem Termin zur mündlichen Verhandlung erfolgt ist. Wird der Antrag erst in der mündlichen Verhandlung gestellt, handelt es sich regelmäßig um einen Fall mangelnder Vorbereitung, der nach § 227 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 ZPO eine Vertagung nicht rechtfertigt. 40

Etwas anderes kann sich nur ergeben, wenn ein Beteiligter erst in oder kurz vor der mündlichen Verhandlung Kenntnis davon erlangt, dass Akten beigezogen wurden und er hiermit nicht rechnen konnte. Im Streitfall liegt ein solcher Sachverhalt nicht vor. Nach § 71 Abs. 2 FGO hat die beteiligte Finanzbehörde die den Streitfall betreffenden Akten nach Empfang der Klageschrift an das Gericht zu übersenden. Dieser Verpflichtung ist der Beklagte durch die Aktenübersendung mit Schreiben vom 24.05.2004, Eingang 27.05.2004, 41

nachgekommen. Eines besonderen Hinweises auf die Aktenvorlage hätte es nur bedurft, wenn der Beklagte auch solche Akten vorgelegt und das Gericht zur Entscheidungsgrundlage gemacht hätte, mit deren Vorlage die Klägerin nicht zu rechnen brauchte (vgl. BFH-Urteile v. 27.02.1970 VI R 314/67, BStBl II 1970, 422, 423; vom 09.03.1971 II R 94/67, BStBl II 1971, 597; vom 16.03.1993 VII R 89/90, BFH/NV 1994, 359, 360). Dies sind beispielsweise Akten anderer Behörden oder Gerichte oder das Verfahren nicht unmittelbar betreffende Akten derselben Behörde. Da der Streitfall die Zwangsvollstreckung betraf, musste die Klägerin mit der Vorlage der Vollstreckungsakte rechnen.

Die Klägerin konnte aus der Sachverhaltsdarstellung in den Gründen des Beschlusses vom 20.10.2004 auch ohne weiteres erkennen, dass dem Gericht die Vollstreckungsakte vorlag. Der Beschluss erwähnt verschiedene Einzelumstände, etwa die Aufschlüsselung der Abgabeforderungen in den Rückstandsanzeigen, den Inhalt der Pfändungsverfügung gegenüber der D-Bank, die sich nicht aus den vorgelegten Schriftsätzen im Klage- und Antragsverfahren nebst Anlagen, sondern nur aus den Vollstreckungsakten des Beklagten ergeben. 42

Weiter hat die Klägerin nicht dargelegt, weshalb eine Akteneinsicht am Tag vor der mündlichen Verhandlung oder in der mündlichen Verhandlung selbst nicht ausreichend sei (vgl. BFH-Beschluss vom 30.01.1997 I B 79/96, BFH/NV 1997, 671). Es fehlt insbesondere an einer Darlegung von Gründen dafür, weshalb eine Aktenübersendung in das Büro der Bevollmächtigten erforderlich sein soll. Die Aktenübersendung ist in § 78 FGO nicht vorgesehen und ist nur in Ausnahmefällen, etwa der Körperbehinderung des Bevollmächtigten, geboten (ständige Rechtsprechung seit BFH-Beschluss vom 24.03.1981 VII B 64/80, BStBl II 1981, 475; z.B. Beschluss vom 12.01.2000 VI B 418/98, BFH/NV 2000, 855). Schließlich ist zu erwähnen, dass die in der Vollstreckungsakte befindlichen die Zahlung der D-Bank betreffenden Schreiben nebst Buchungsunterlage als Kernpunkte des Rechtsstreits zum Gegenstand der mündlichen Verhandlung gemacht worden sind. 43

e) Die Sache war auch nicht zu vertagen, um der Klägerin Gelegenheit zu geben, zu den Bedenken gegen die teilweise Zulässigkeit des Aufhebungsantrags und des Hilfsantrags (Feststellungsantrag) zu geben. Bezüglich des Hauptantrags ergeben sich die Bedenken bereits aus dem Beschluss vom 20.10.2004. 44

Die Erfordernisse des Feststellungsinteresses und der Nichtverfolgbarkeit der Rechte durch Leistungsklage als Zulässigkeitsvoraussetzungen des Hilfsantrags auf Feststellung der Rechtswidrigkeit folgen unmittelbar aus dem Gesetz (§ 41 Abs. 1 und 2 FGO) und bedurften deshalb an sich eines ausdrücklichen Hinweises an die anwaltlich vertretene Klägerin nicht. 45

f) Schließlich war die Vertagung auch nicht im Hinblick auf das Ablehnungsgesuch gegen die Senatsvorsitzende geboten, da dieses vor Fortführung der mündlichen Verhandlung durch Beschluss zurückgewiesen worden ist. 46

II. Die Klage ist teilweise unzulässig. 47

1. Die Klage ist mit dem auf Aufhebung gerichteten Hauptantrag insoweit unstatthaft und damit unzulässig, als sie sich auch gegen Maßnahmen richtet, die keinen Verwaltungsaktcharakter haben. Vollstreckungsakte ohne Verwaltungsaktcharakter sind die ausdrücklich angegriffenen "Vollstreckungsverwaltungsakte im Vollstreckungsprotokoll mit Befragung der Gesellschafter". Weder die dort protokollierte "fruchtlose Pfändung" noch die Befragung beinhalten eine Regelung im Sinne des Verwaltungsaktbegriffs des § 118 Satz 1 AO. Vielmehr handelt es sich lediglich um Vorbereitungsmaßnahmen. Die als Klageart für 48



das von den Klägern verfolgte Rechtsschutzziel der Aufhebung dieser "Vollstreckungsakte" allein in Betracht zu ziehende allgemeine Leistungsklage (§ 40 Abs. 1 3. Alt. FGO) ist nicht statthaft, weil dieses Begehren auf die Rückgängigmachung tatsächlicher Vorgänge und damit auf etwas Unmögliches gerichtet ist. Einen Folgenbeseitigungsanspruch macht die Klägerin nicht geltend.

Eine von ihrem Wortlaut abweichende "sachgerechte Auslegung" der Klageanträge mit dem Ergebnis, nur Verwaltungsakte als angefochten anzusehen, kam nicht in Betracht. Die anwaltlich vertretene Klägerin hat trotz ausdrücklicher Aufforderung eine nach ihrer Ansicht ggf. erforderliche Klarstellung ihrer Anträge unter Berücksichtigung des Aussetzungsbeschlusses ausdrücklich abgelehnt und an ihren Anträgen im Wortlaut festgehalten. 49

2. Die Klage ist mit dem Hauptantrag unzulässig, soweit Pfändungen mangels pfändbarer Forderungen ins Leere gehen, diese deshalb wirkungslos geblieben und damit erledigt sind. Dies trifft für die Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegenüber der D-Bank als Drittschuldnerin zu, da die Bankverbindung der Klägerin bei dieser Bank nicht mehr besteht. Auch insoweit kam eine abweichende Auslegung der Klageanträge nicht in Betracht. Die Ausführungen unter 1. gelten entsprechend. 50

3. Weiter ist die Klage mit dem Hauptantrag unzulässig, soweit sich angefochtene Verwaltungsakte teilweise erledigt haben. Insofern ist das Rechtsschutzbedürfnis für das Begehren auf Aufhebung entfallen. Dies trifft zu, soweit Vollstreckungsmaßnahmen von Drittschuldnern zu Zahlungen geführt haben und der Beklagte aufgrund der Reduzierung geänderte bzw. neue Pfändungs- und Einziehungsverfügungen erlassen hat. 51

Im einzelnen handelt es sich um folgende Maßnahmen: 52

- Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegenüber der W-Bank über ursprünglich 159.843,69 EUR (Verfügung vom 27.11.2002) in Höhe des 103.068,47 DM übersteigenden Betrags, der mit der Pfändungsverfügung vom 31.7.2003 als offen erklärt wurde. 53
- Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegenüber der Fa. E AG über ursprünglich 129.295,85 EUR (Verfügung vom 27.11.2002) in Höhe des 105.160,21 EUR übersteigenden Betrags, der mit der eingeschränkten Pfändungsverfügung vom 16.4.2003 als noch offen erklärt wurde.
- Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegenüber G T über ursprünglich 129.295,85 EUR (Verfügung vom 30.1.2003) in Höhe des 104.393,47 EUR übersteigenden Betrags, der mit der Pfändungsverfügung vom 31.7.2003 als noch offen erklärt wurde.
- Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegenüber M T über ursprünglich 129.301,47 EUR (Verfügung vom 30.1.2003) in Höhe des 104.393,47 EUR übersteigenden Betrags, der mit der Pfändungsverfügung vom 31.7.2003 als noch offen erklärt wurde.
- Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegenüber Dr. X über ursprünglich 107.765,49 EUR (Verfügung vom 23.4.2003) in Höhe des 105.3814,09 EUR übersteigenden Betrags, der mit der Pfändungsverfügung vom 31.7.2003 als noch offen erklärt wurde.

Auch insoweit kam eine abweichende Auslegung der Klageanträge nicht in Betracht. Die Ausführungen unter 1. gelten entsprechend. 54

III. Die Klage ist mit dem Hauptantrag, soweit dieser zulässig ist, unbegründet. 55

1. Die angefochtenen Pfändungs- und Einziehungsverfügungen sind formell rechtmäßig.

a) Der von der Klägerin erhobene Einwand der örtlichen Unzuständigkeit des Beklagtes greift nicht durch. Zwar wäre der Mangel der örtlichen Zuständigkeit, da es sich bei den Vollstreckungsverwaltungsakten um Ermessensentscheidungen handelt, nicht bereits nach § 127 AO geheilt. Die Klägerin hat jedoch die Voraussetzungen für die örtliche Zuständigkeit eines anderen Amtes, nämlich die Verlegung der Geschäftsleitung nach F, weder substantiiert dargelegt noch nachgewiesen. Nach § 249 Abs. 1 Satz 3 i. V. m. § 20 Abs. 1 AO ist für die Vollstreckung wegen Besteuerung von Körperschaften nach dem Einkommen und Vermögen das Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung befindet. Geschäftsleitung ist nach § 10 AO der Mittelunkt der geschäftlichen Oberleitung. Dies ist der Ort, an dem die maßgeblichen geschäftlichen Entscheidungen getroffen werden. Soweit die Vollstreckung die Umsatzsteuer betrifft, ist nach § 21 Abs. 1 Satz 1 AO das Finanzamt zuständig, von dessen Bezirk aus der Unternehmer sein Unternehmen im Geltungsbereich des Gesetzes ganz oder vorwiegend betreibt. Die Klägerin hat diese Voraussetzungen nach § 20 Abs. 1 und 21 Abs. 1 Satz 1 AO weder substantiiert dargelegt noch nachgewiesen. Sie hat lediglich behauptet, dass die Geschäftsleitung sich in Räumen in F befinde und ihr Sitz dorthin verlegt worden sei. Angesichts des substantiierten Bestreitens des Beklagten hätte es der Darlegung und Glaubhaftmachung bedurft, dass ihr die Nutzungsbefugnis an konkreten Räumen zusteht und diese Räume für die Führung ihres Geschäfts entsprechend eingerichtet sind und für diesen Zweck auch tatsächlich genutzt werden.

b) Zu Unrecht macht die Klägerin auch geltend, die Vollstreckungsforderung sei nicht hinreichend konkretisiert. In jeder Mitteilung über die einzelnen Pfändungs- und Einziehungsverfügungen an die Klägerin sind die Beträge, derentwegen die Vollstreckung betrieben wird, die zugrunde liegenden Steuern, Besteuerungszeiträume und Beträge im einzelnen angegeben. Dies genügt den Anforderungen an die Konkretisierung. Die Klägerin hat nicht substantiiert geltend gemacht, dass der Antragsteller diese Forderungen zu Unrecht erhebe. In den an die Drittschuldner gerichteten Pfändungs- und Einziehungsverfügungen war die Mitteilung der einzelnen Steuerforderungen demgegenüber nicht geboten. Vielmehr sieht das Gesetz in § 309 Abs. 2 Satz 2 AO insoweit ausdrücklich vor, dass der beizutreibende Geldbetrag nur in einer Summe ohne Angabe der Steuerarten und der Zeiträume, für die er geschuldet wird, bezeichnet werden soll. Dieser Regelung entsprechen die angegriffenen Pfändungsverfügungen.

2. Die Pfändungs- und Einziehungsverfügungen sind auch materiell rechtmäßig.

a) Die Vollstreckung war nicht wegen Erlöschens der zugrunde liegenden Ansprüche nach § 257 Abs. 1 Nr. 3 AO einzustellen. Entgegen der Ansicht der Klägerin hat die Zahlung der D-Bank vom 16.05.2003 nicht zum Erlöschen der Steuerforderungen und Forderungen auf steuerliche Nebenleistungen geführt.

aa) Aus § 224 Abs. 2 AO ist herzuleiten, dass die Zahlung nur dann zur Erfüllung und damit zum Erlöschen der Abgabenansprüche führt, wenn es sich um eine wirksam geleistete Zahlung handelt. Dies setzt bei Zahlung aufgrund der Pfändung und Einziehung einer Forderung nach §§ 309, 314 AO voraus, dass die Pfändungs- und Einziehungsverfügung wirksam ist. Dies nur der Fall, wenn die gepfändete Forderung tatsächlich besteht. Die Pfändung einer nicht existenten Forderung geht ins Leere; sie ist grundsätzlich nichtig und wirkungslos (BGH-Urteil vom 26.05.1987 IX ZR 201/86, NJW 1988, 495, 496 unter II.2. der Gründe m.w.N.; Brockmeyer in Klein, AO, 8. Aufl. 2003, § 309 Rdn. 17).

bb) Im Streitfall lag der Pfändung bei der D-Bank, soweit sie nach Zahlung von 330,00 EUR durch die D-Bank mit den eingeschränkten Pfändungs- und Überweisungsverfügungen vom 16.04.2003 und vom 23.04.2003 auf Abgabeforderungen von zunächst 105.160,21 EUR und sodann auf 100.424,97 EUR vermindert wurde, keine Forderung des Antragstellers gegen die D-Bank zugrunde. Dabei kann dahingestellt bleiben, ob die Kontenpfändung überhaupt auf einem Konto gutgeschriebene Einzelforderungen erfasst (ablehnend BGH-Urteil vom 13.03.1981 I ZR 5/79, BGHZ 80, 172; BFH-Urteil vom 20.12.1983 VII R 80/80, BStBl II 1984, 419, 420). Denn der überwiesene zuvor dem Konto der Klägerin gutgeschriebene Geldbetrag stand der Klägerin nicht zu. Zwischen den Beteiligten besteht insoweit kein Streit darüber, dass die Klägerin nicht Forderungsinhaberin hinsichtlich des aus Ungarn überwiesenen Betrags war. Dieser war vielmehr für einen anderen Bankkunden bestimmt. Unerheblich ist insoweit das neue Vorbringen der Klägerin in der mündlichen Verhandlung, sie habe in Geschäftsbeziehungen zu dem anweisenden ungarischen Unternehmen gestanden. Denn auf ausdrückliche Nachfrage in der mündlichen Verhandlung hat die Vertreterin der Klägerin klargestellt, dass ein Zahlungsanspruch gegen dieses Unternehmen nicht bestanden habe und auch eine Zahlung nicht erwartet worden sei.

Ein Anspruch der Klägerin war auch nicht durch den mit der D-bank bestehenden Kontokorrentvertrag begründet. Soweit sich die Pfändung des Beklagten auf den Tagessaldo erstreckt, begründet dieser eine pfändbare Forderung der Klägerin nur, wenn der zugrunde liegende Kontokorrentvertrag ihr die Verfügungsbefugnis über jeden im täglichen Kontoauszug ausgewiesenen Guthabenbetrag (positiven Tagessaldo) gewährt. Dies ist bei banküblichen Kontokorrentkonten regelmäßig für Guthabenbeträge anzunehmen (BFH-Urteil in BStBl II 1984, 419 im Anschluss an die BGH-Urteile vom 30.06.1982 VIII ZR 129/81, BGHZ 84, 325; vom 08.07.1982 I ZR 148/80, BGHZ 84, 379). Der pfändbare Tagessaldo stellt indes lediglich eine vertragliche Sonderform der Aufrechnung dar und setzt deren Wesen entsprechend tatsächlich existierende Forderungen bzw. Gegenforderungen voraus. Den zitierten Entscheidungen des BFH und BGH ist nicht zu entnehmen, dass der Tagessaldo sich auf nicht werthaltige Gutschriften, die durch Buchungsversehen entstanden sind, erstreckt. Vielmehr muss aus den Urteilerwägungen, dass den Kreditinstituten durch die Pfändung und Einziehung von Tagessalden kein Nachteil entstehe, zwingend geschlossen werden, dass die Rechtsprechung als selbstverständlich davon ausgeht, dass nur valutierende Buchungen erfasst werden. Dementsprechend begründen die bloße Erstellung eines Kontoauszugs oder dessen Übersendung noch keinen Verfügungsanspruch über den darin ausgewiesenen Tagessaldo (vgl. BGH-Urteil vom 28.06.1968 I ZR 156/66, BGHZ 50, 277). Dies schließt es aus, jedenfalls für beide Vertragspartner eines Girovertrags offensichtliche Fehlbuchungen als schuldbegründend anzusehen.

Allerdings begründen auch im banküblichen Kontokorrentkonto positive und negative Kontenbestände unabhängig von der Berechtigung ihrer Entstehung im Wege der Schuldumschaffung eine von ihrem Ursprung losgelöste eigenständige Rechtsgrundlage für Ansprüche oder Verbindlichkeiten. Dies gilt jedoch nicht bereits im Zeitpunkt der Buchung, sondern regelmäßig erst mit dem Kontenabschluss zum Ende eines bestimmten Zeitraums bzw. nach einer Frist, die im Bankengeschäftsverkehr üblicherweise quartalsweise erfolgt, jedenfalls in aller Regel einen Kalendermonat nicht unterschreitet. Ein Staffelkontokorrent mit täglicher verbindlicher Verrechnung - also Schuldumschaffung - ist demgegenüber unüblich (Baumbach/Hopt, HGB, 31. Aufl. 2003, § 355 Rdn. 9; vgl. a. BGH-Urteil in BGHZ 50, 277). Eine zuvor eingetretene Fehlbuchung unterliegt vielmehr bis zum Kontenabschluss der jederzeitigen Berichtigung (Stornierung).

63

64

65

Die Klägerin hat nicht substantiiert dargelegt und glaubhaft gemacht, dass ihr Kontokorrentverhältnis mit der D-Bank von diesen banküblichen Bedingungen abwich. Es ist deshalb von banküblichen Konditionen und damit davon auszugehen, dass die D-Bank eine im Wege der Fehlbuchung erfolgte Gutschrift stornieren konnte, ohne dass diese als solche einen Anspruch der Klägerin begründet hätte. Die Klägerin hat zwar erstmals in der mündlichen Verhandlung geltend gemacht, es liege keine Fehlbuchung vor. Hierfür fehlen aber jegliche tatsächliche Anhaltspunkte. Entgegen der Annahme der Klägerin findet sich in dem von der D-Bank vorgelegten Buchungsvorgang keinerlei Hinweis auf die Klägerin. Der Vorgang weist als Zahlungsempfänger ein Unternehmen in N aus. Auch die Bankleitzahl der Klägerin ist in dem Vorgang nicht angegeben, was allein die Möglichkeit eines Buchungsversehens beim Auftraggeber - und nicht bei der Bank - eröffnen würde. Schon allein dadurch ist die Annahme der Klägerin, es sei angesichts der tatsächlich erfolgten Buchung auf ihr Konto von Angabe ihrer Bankleitzahl in der Anweisung auszugehen, widerlegt. Überdies hat die D-Bank - wie in dem Aktenvermerk vom 23.06.2003 festgehalten ist - bestätigt, dass es sich um ein Zuordnungsversehen seitens der Bank handelte.

Das Gericht war insoweit nicht verpflichtet, den Sachverhalt durch Beiziehung der Originalbankanweisung weiter aufzuklären. Einerseits hat die Klägerin nicht substantiiert behauptet, dass diese einen abweichenden Inhalt hatte. Vielmehr hat die Klägerin insoweit lediglich - widerlegte - Schlussfolgerungen gezogen. Andererseits wurde die Originalanweisung in Ungarn ausgestellt und nach banküblicher Verfahrensweise dort verblieben. Wenn die Klägerin meinen sollte, aus dieser Anweisung ergebe sich ein anderer Inhalt, hätte es ihr nach § 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO obliegen, die Originalanweisung als Beweismittel zu beschaffen.

66

cc) Allerdings wäre gleichwohl die Erfüllungswirkung und damit ein Vollstreckungshindernis eingetreten, wenn - wie die Klägerin meint - die Rückabwicklung der Zahlung der D-Bank lediglich im Rahmen des zivilrechtlichen Verhältnisses zwischen der Klägerin und der D-Bank hätte erfolgen dürfen. Es trifft zwar zu, dass eine Störung im Rahmen des Deckungsverhältnisses einer Leistungsbeziehung im Rahmen eines Dreiecksverhältnisses - hier also des Rechtsverhältnisses zwischen der D-Bank und der Klägerin - Rückgewähransprüche nach dem Recht der ungerechtfertigten Bereicherung (§§ 812 ff. BGB) grundsätzlich nur zwischen den Beteiligten des Deckungsverhältnisses auslöst. Dies gilt indes nicht uneingeschränkt. So nimmt die Rechtsprechung des BFH an, dass im Falle einer nichtigen Anweisung oder Scheckausstellung unter Durchbrechung dieses Grundsatzes ein Bereicherungsanspruch der im Deckungsverhältnis zahlenden Bank unmittelbar gegen den Gläubiger besteht (BGH-Urteile vom 03.02.2004 XI ZR 125/03, BFH/NV Beilage 2004, 314; vom 30.03.2004 XI ZR 145/03, BFH/NV Beilage 2004, 386). Dabei hat der BGH gleichzeitig betont, dass in diesen Fällen die aufgrund unwirksamer Anweisung geleistete Steuerzahlung nicht zur Erfüllung des Steueranspruchs führt (Urteil in BFH/NV Beilage 2004, 386). Auch für den - im Streitfall gegebenen - Fall der Zahlung des Drittschuldners in der irrigen Annahme, dass die gepfändete und eingezogene Forderung bestehe, obgleich dies nicht der Fall ist, hat der BGH einen unmittelbaren Bereicherungsanspruch des Drittschuldners gegen den Gläubiger angenommen (BGH-Urteil vom 13.06.2002 IX R 242/01, BGHZ 151, 127). Dementsprechend ist auch die Wertung des Parallellfalls der unwirksamen Anweisung dahingehend übertragbar, dass durch die irrtümliche Zahlung keine Erfüllung des Anspruchs des Gläubigers eingetreten ist. Der Einwand der Klägerin, die den BGH-Urteilen zugrunde liegenden Sachverhalte wichen vom Streitfall ab, greift nicht durch. Denn entscheidend ist allein die sich aus diesen Entscheidungen ergebende Wertung, dass die Zahlung aufgrund unwirksamer Pfändung und Einziehung nicht zur Erfüllung der Verbindlichkeit des Schuldners führt und einen unmittelbaren Rückgewähranspruch des zahlenden Drittschuldners gegen

67

den Gläubiger auslöst. Der Fall der unwirksamen Pfändung und Einziehung ist aber auch im Streitfall gegeben.

Aus den von der Klägerin für ihre Auffassung herangezogenen Entscheidungen (BGH-Urteile 23.02.1978 VII ZR 11/76, BGHZ 70, 389; vom 28.11.1990 XII ZR 130/89, BGHZ 113, 62) ergibt sich schon deshalb nichts Gegenteiliges, weil diese nicht die in der Rechtsprechung angenommenen Sonderfälle der unwirksamen Anweisung und der Zahlung bei (unwirksamer) Pfändung und Einziehung einer nicht existenten aber irrigerweise angenommenen Forderung betreffen.

Der Annahme eines unmittelbaren Bereicherungsanspruchs der D-Bank gegen den Beklagte steht nicht die Regelung des § 37 Abs. 2 AO entgegen, die als Spezialregelung grundsätzlich dem zivilrechtlichen Bereicherungsrecht vorgeht. Denn ein solcher Anspruch kann grundsätzlich nur durch die Bezahlung einer vermeintlichen Steuerschuld entstehen (BGH-Urteile in BFH/NV Beilage 2004, 314, 315 unter II. A 1 a der Gründe; in BFH/NV Beilage 2004, 386, 387 unter II 1 a der Gründe). Der Fall der lediglich vermeintlichen Steuerschuld ist aber im Streitfall nicht gegeben. Vielmehr liegt der Vollstreckung und Einziehung eine tatsächliche Steuerschuld zugrunde.

dd) Schließlich ist durch die Erklärung der D-Bank, den Pfändungsbetrag zu überweisen, keine Forderung der Klägerin begründet worden. Die Drittschuldnererklärung gilt nicht als Schuldanerkenntnis (§ 316 Abs. 1 Satz 2 AO), sondern ist reine Wissenserklärung (BGH-Urteil in BGHZ 151, 127 unter I.2.b der Gründe).

b) Die angefochtenen Pfändungen waren nicht wegen der Globalzession an die W-Bank vom 10.09.2002 unwirksam. Die Globalzession war auf einen bestimmten Sicherungsumfang, nämlich die Forderungen der Bank beschränkt. Darüber hinaus gehende Forderungen der Klägerin gegen Dritte waren von der Zession nicht erfasst und unterlagen schon deshalb der Pfändung. Im übrigen ist eine Pfändung nicht deshalb rechtswidrig, weil bereits andere Gläubigerrechte an einer Forderung bestehen. Insoweit wird vielmehr lediglich bewirkt, dass die Pfändung nachrangig ist.

c) Auch der Einwand der Klägerin, die Pfändung und Einziehung von Forderungen sei ermessenswidrig, weil der Beklagte nicht durch persönliche Anhörung der Geschäftsführerin die Möglichkeiten der Mobiliarvollstreckung erkundet habe, greift nicht durch. Hierin könnte allenfalls dann ein Ermessensfehler liegen, wenn die Klägerin durch ihre Geschäftsführerin entsprechende Vollstreckungsmöglichkeiten offenbart hätte. Dies ist weder im Einspruchsverfahren noch im Klageverfahren geschehen. Angesichts des vergeblichen Vollzieherbesuchs und insbesondere der Höhe Steuerforderungen von über 100.000,-- EUR war die Unterlassung der weiteren Mobiliarvollstreckung durch den Vollziehungsbeamten nicht ermessensfehlerhaft.

Dahingestellt bleiben kann in diesem Zusammenhang auch, ob der Vollziehungsbeamte das Steuergeheimnis verletzt hat. Abgesehen davon, dass die Klägerin nicht dargelegt hat, welche Verhältnisse der Vollziehungsbeamte unbefugt offenbart haben soll, würde durch eine solche Offenbarung die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Vollstreckungsverwaltungsakte nicht berührt.

IV. Der Hilfsantrag ist unzulässig.

1. Soweit sich der Hilfsantrag auf Nichtverwaltungsakte bzw. bereits erledigte Verwaltungsakte bezieht, fehlt das Feststellungsinteresse für eine Feststellungsklage nach §

41 FGO bzw. eine Fortsetzungsfeststellungsklage analog § 100 Abs. 1 Satz 4 FGO. Die Klägerin hat hierzu lediglich geltend gemacht, ihr ständen Amtshaftungsansprüche zu, weil der Beklagte wegen eines erledigten Steueranspruchs vollstrecke. Dies ist jedoch insoweit nicht ersichtlich. Soweit die Klage sich gegen die Anhörung des Herrn T und die fruchtlose Pfändung durch den Vollziehungsbeamten, ferner gegen ins Leere gegangene Pfändungs- und Einziehungsverfügungen richtet, ist nicht erkennbar, worin ein Schaden der Klägerin bestehen soll.

Soweit die Klägerin sinngemäß geltend macht, ein Schaden sei durch die Beitreibung trotz ausgeglichener Forderung entstanden, betrifft die von den Klägern angenommene Erfüllung lediglich den von der D-Bank geleisteten Betrag von 100.429,97 EUR. Die (teilweise) eingetretene Erledigung von Pfändungs- und Einziehungsverfügungen wird hiervon jedoch nicht berührt. Denn sie beruht allein auf der Zahlung der diesen Betrag übersteigenden Teile der gesamten Abgabenforderungen.

76

2. Soweit der Hilfsantrag nicht erledigte Verwaltungsakte betrifft, ist die Feststellungsklage wegen des Vorrangs der Anfechtungsklage (Subsidiarität der Feststellungsklage, § 41 Abs. 2 Satz 1 FGO) nicht statthaft.

77

V. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

78

VI. Die Revision war nicht zuzulassen. Die Klägerin hat keinen der Zulassungsgründe des § 115 FGO dargelegt, noch ist ein solcher ersichtlich. Insbesondere kommt hat die Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Die Rechtsfolgen einer ins Leere gehenden Pfändung und der Zahlung aufgrund unwirksamer Pfändung und Überweisung sind durch die zitierte Rechtsprechung hinreichend geklärt.

79