
Datum: 18.06.2020
Gericht: Oberlandesgericht Hamm
Spruchkörper: 24. Zivilsenat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 24 U 64/19
ECLI: ECLI:DE:OLGHAM:2020:0618.24U64.19.00

Vorinstanz: Landgericht Münster, 11 O 393/17

Schlagworte: Bauträger, Bauunternehmer, Anspruch auf Zahlung des Umsatzsteuerbetrags, Prüfung der Zulässigkeit, Aufrechnung mit einer rechtswegfremden, nicht rechtskräftigen und bestrittenen Gegenforderung

Normen: § 13b Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 1 UStG 2011, § 27 Abs. 19 UStG

Leitsätze:

1.

Sind ein Bauunternehmer und ein Bauträger bei einem zwischen ihnen vor Erlass des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 22. August 2013 (V R 37/10) abgeschlossenen und durchgeführten Bauvertrag übereinstimmend von der Steuerschuldnerschaft des Bauträgers gemäß § 13b Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 1 UStG 2011 ausgegangen und hat der Bauträger die auf die erbrachten Leistungen des Bauunternehmers entfallende Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt, steht dem Bauunternehmer aufgrund einer ergänzenden Vertragsauslegung auch dann ein Anspruch auf Zahlung des Umsatzsteuerbetrags zu, wenn der Bauträger vor dem 14.02.2014 Erstattung der Steuer verlangt und deshalb für den Bauunternehmer die Gefahr entsteht, wegen der Heranziehung als Steuerschuldner gemäß § 27 Abs. 19 UStG die Umsatzsteuer abführen zu müssen.
2.

Das Zivilgericht ist jedenfalls zur Prüfung der Zulässigkeit der Aufrechnung mit einer rechtswegfremden nicht rechtskräftigen und bestrittenen Gegenforderung befugt.

Tenor:

Auf die Berufung der Beklagten und unter Berücksichtigung der einseitigen Teilerledigungserklärung des klagenden Landes wird das am 16.04.2019 verkündete Urteil der 11. Zivilkammer des Landgerichts Münster teilweise abgeändert.

Die Beklagte bleibt verurteilt, an das klagende Land 385.100,18 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem jeweiligen Basiszinssatz seit dem 18.11.2017 zu zahlen.

Es wird festgestellt, dass der Rechtsstreit in der Hauptsache erledigt ist, soweit das klagende Land von der Beklagten die Zahlung eines weiteren Betrages von 90.097,72 € nebst Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem jeweiligen Basiszinssatz seit dem 18.11.2017 begehrt hat.

Im Übrigen bleibt die Klage abgewiesen.

Im Übrigen wird die Berufung der Beklagten zurückgewiesen.

Die Kosten des Berufungsverfahrens werden der Beklagten auferlegt.

Dieses und das angefochtene Urteil sind jeweils ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar.

Der Beklagten wird nachgelassen, die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 120 % des aufgrund des Urteils vollstreckbaren Betrages abzuwenden, wenn nicht die Klägerin vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 120 % des jeweils zu vollstreckenden Betrages leisten.

Gründe:

I.

Das klagende Land begehrt von der Beklagten aus abgetretenem Recht die Nachzahlung von Umsatzsteuer auf bisher netto ausgeglichene Werklohnforderungen.

Die Beklagte ist als Bauträgerin tätig. Die Bauleister U GmbH, S GmbH, V Dachtechnik GmbH und X Landschaftsbau GmbH & Co. KG erbrachten für die Beklagte Bauleistungen. Entsprechend der damaligen Verwaltungspraxis stellten die beauftragten Bauleister der Beklagten Nettobeträge in Rechnung in der Annahme, dass die Beklagte Steuerschuldnerin sei. Nach der früheren Verwaltungsauffassung zu § 13b UStG in der Fassung vom 26.06.2013 waren Unternehmer, die eigene Grundstücke zum Zweck des Verkaufs bebauten (z. B. Bauträger), Steuerschuldner für die von anderen Unternehmern an sie erbrachten Bauleistungen, wenn die Bemessungsgrundlage der von ihnen getätigten Bauleistungen mehr als 10 % der Summe ihrer steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätze betrug; auf die konkrete Verwendung der bezogenen Leistung kam es nicht an.

Die Beklagte führte die anfallende Umsatzsteuer direkt an das Finanzamt ab. Im Zeitraum März 2009 bis Dezember 2011 erfolgte die Abführung durch die L Vermögensverwaltung GbR (im Folgenden: GbR). Sie war damals umsatzsteuerrechtliche Organträgerin der Beklagten im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG.

Die Praxis der unmittelbaren Umsatzsteuerabführung durch den Bauträger erklärte der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 20.08.2013 (V R 37/10) für unionsgesetzeswidrig. Daraufhin beantragten die Beklagte und die GbR mit Schreiben vom 23.01.2014, ergänzt mit Schreiben vom 17.09.2014, auf deren Inhalte (Anlage K9, Bl. 81-84 d.A.; Anlage K10, Bl. 85 d.A.) zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, eine Rückerstattung der entrichteten Umsatzsteuer für die Jahre 2009 bis 2014. Diesen Anträgen wurde jedenfalls größtenteils entsprochen.

Bei der Finanzverwaltung bestand zunächst Unklarheit, ob die Möglichkeit gegeben war, die Bauleister auf Abführung der Umsatzsteuer in Anspruch zu nehmen oder ob dem gemäß § 176 Abs. 2 AO Vertrauensschutz entgegenstand. Mit am 14.02.2014 veröffentlichtem BMF-Schreiben vom 05.02.2014 - IV D 3 - S 7279/11/10002 (BStBl 2014 I S. 233) und mit weiterem BMF-Schreiben vom 08.05.2014 - IV D 3 - S 7279/11/10002-03 (BStBl 2014 I S. 823) wurden die Finanzämter angewiesen, die Grundsätze des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 22.08.2013 in vollem Umfang für nach dem 14.02.2014 ausgeführte Umsätze allgemein anzuwenden. Die betroffenen Unternehmer konnten danach für die Vergangenheit an der bisherigen Handhabung festhalten. Die Notwendigkeit von Rechnungsberichtigungen bestand nicht. Diese Vereinfachungsregelung (Nichtbeanstandungsregelung) sollte beiden Unternehmern bei einvernehmlicher unveränderter Beibehaltung der bisherigen Handhabung uneingeschränkte Rechtssicherheit und Vertrauensschutz gewähren, sofern nicht zu einem späteren Zeitpunkt von der einvernehmlichen Handhabung abgewichen werde.

Gemäß Kurzinfo der OFD NRW 2/2014 vom 24.02.2014 (Anlage B1, Bl. 36-37 d.A.) sollte eine Inanspruchnahme der Bauleister vorerst zurückgestellt werden. Schließlich wurde auf Bundesebene eine gesetzliche Regelung erarbeitet. Der Referentenentwurf wurde im März 2014 veröffentlicht. § 27 Abs. 19 UStG wurde am 30.07.2014 im Bundesgesetzblatt verkündet und trat am 31.07.2014 in Kraft. Hiernach war die Umsatzsteuerfestsetzung soweit gegen die Bauleister zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer forderte, die er in der Annahme entrichtet hatte, Steuerschuldner zu sein, wenn Unternehmer und Leistungsempfänger davon ausgegangen waren, dass der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b UStG auf eine vor dem 15.02.2014 erbrachte steuerpflichtige Leistung schuldete und sich diese Annahme als unrichtig herausstellte, ohne dass dies einen Verstoß gegen den Vertrauensschutz des § 176 AO darstellen sollte. Das Finanzamt konnte sich auf eine Abtretung der Umsatzsteuernachforderungsansprüche einlassen, die den Bauleistern gegen den Bauträger zustanden.

Die Bauleister U GmbH, S GmbH, V Dachtechnik GmbH und X Landschaftsbau GmbH & Co. KG forderten von der Beklagten jeweils eine Umsatzsteuernachzahlung für in den Jahren 2009 bis 2014 erbrachte Bauleistungen und traten ihre entsprechenden Forderungen an das klagende Land ab, die U GmbH mit Abtretungserklärung vom 05./18.08.2015 (Anlage K4), die S GmbH mit Abtretungserklärungen vom 23.12.2014, 23.12.2014/29.01.2015, 20.01.2015, 07.08.2015, 07./12.08.2015 (Anlage K5), die V Dachtechnik GmbH mit Abtretungserklärungen vom 15.12.2014, 27.01./29.01.2015 und 05.06./12.08.2015 (Anlage K6, K7) und die X Landschaftsbau GmbH & Co. KG mit Abtretungserklärung vom 04.03/30.05.2015 (Anlage K8).

6

7

8

9

Mit Schreiben vom 26.10.2017 (Anlage K1) forderte das Finanzamt B die Beklagte unter Verweis auf Bauleistungen der Bauleister U GmbH, S GmbH, V Dachtechnik GmbH, X Landschaftsbau GmbH & Co. KG und anderer Bauleister auf, 702.556,43 € bis zum 13.11.2017 zu überweisen; die Annahme dieses Schreibens verweigerte die Beklagte. Mit weiterem Schreiben vom 02.11.2017 (Anlage K1), dem eine Aufstellung (Anlage K2) beigelegt war und das den Steuerberatern der Beklagten formlos zugestellt wurde, forderte das Finanzamt B die Beklagte zur Zahlung von 702.556,340 € bis zum 17.11.2017 auf.

Das klagende Land hat gemeint, die Beklagte sei gegenüber den Bauleistern U GmbH, S GmbH, V Dachtechnik GmbH und X Landschaftsbau GmbH & Co. KG aus einer ergänzenden Vertragsauslegung zur Zahlung der Umsatzsteuer verpflichtet; die von diesen Bauleistern erbrachten Leistungen hätten der Umsatzbesteuerung unterlegen. Der die Leistung ausführende Unternehmer schulde die Umsatzsteuer. Lediglich in den in § 13 Abs. 1 UStG genannten Fällen solle die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehen. Die Beklagte habe unter Berufung auf die neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs Erstattung der entrichteten Umsatzsteuer begehrt, ohne von der im BMF-Schreiben vom 05.02.2014 aufgezeigten und später in § 27 Abs. 19 Satz 1, 2. Halbsatz UStG kodifizierten Nichtbeanstandungsregelung Gebrauch zu machen. Gemäß § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG erfolge eine Änderung der Steuerfestsetzung. Dementsprechend hätten die Bauleister ihre Rechnungen gegenüber der Beklagten korrigiert und von ihr die noch offene Umsatzsteuer nachgefordert. Nach den zu Grunde liegenden Bauverträgen seien die Vertragsparteien davon ausgegangen, dass eine umsatzsteuerpflichtige Leistung erbracht werde und die Umsatzsteuer wirtschaftlich auch von der Beklagten zu tragen sei. Dementsprechend habe die Beklagte die Umsatzsteuer zunächst an das Finanzamt abgeführt. Hätten die Vertragsparteien vorhergesehen, dass die Steuerschuld nicht die Beklagte, sondern die Bauleister träge, wäre redlicher Weise die Ausstellung von Bruttorechnungen vereinbart worden. Auf einen durch das Urteil des Bundesfinanzhofs ausgelösten steuerlichen Zufallsgewinn („windfall profit“) habe die Beklagte nicht vertrauen dürfen. Der Restwerklohnanspruch könne nach entsprechender Abtretung nunmehr von ihm, dem klagenden Land, als Zessionar verlangt werden. Hierbei sei unerheblich, in welcher Höhe Steuererstattungen erfolgt seien. Dies gelte auch für die Zeit der umsatzsteuerlichen Organschaft, da diese lediglich die Zusammenfassung von rechtlich selbständigen Unternehmen zu einer Besteuerungseinheit darstelle. Für Leistungszeiträume nach dem 14.02.2014 seien die Zedenten originäre Steuerschuldner kraft Gesetzes gewesen seien, und zwar unabhängig von § 27 Abs. 19 UStG. 11

Die Beklagte und ihre frühere Organträgerin hätten in Höhe der Klageforderung antragsgemäß Umsatzsteuererstattungen erhalten bzw. es seien Erstattungsanträge gestellt worden. Für die U GmbH seien Erstattungen für das Jahr 2009 in Höhe von 6.015,95 €, für das Jahr 2010 in Höhe von 10.544,38 €, für das Jahr 2011 in Höhe von 3.983,59 €, für das Jahr 2012 in Höhe von 13.472,71 €, für das Jahr 2013 in Höhe von 14.417,93 € und für das Jahr 2014 in Höhe von 738,85 €, gesamt 49.173,41 €, erfolgt. Hinsichtlich der S GmbH seien 119.817,06 € und weitere 60.122,30 € erstattet worden. Für die V Dachtechnik seien für das Jahr 2009 12.479,82 €, für das Jahr 2010 10.158,95 €, für das Jahr 2011 21.082,64 €, für das Jahr 2012 58.695,69 €, für das Jahr 2013 32.769,49 €, für das Jahr 2014 11.397,15 €, weitere 1.900,00 €, weitere 2.346,76 €, weitere 20,33 € und weitere 51,01 €, gesamt 150.901,84 €, erstattet worden. Hinsichtlich der X Landschaftsbau GmbH & Co. KG seien für das Jahr 2009 11.610,20 €, für das Jahr 2010 2.629,27 €, für das Jahr 2011 26.663,07 €, für das Jahr 2012 17.103,48 €, für das Jahr 2013 21.257,41 € und für das Jahr 2014 4.820,89 €, mithin gesamt 84.084,32 € erstattet worden. 12

Die Forderungen seien auch nicht verjährt, da der Verjährungsbeginn erst durch den Erstattungsantrag der Beklagten ausgelöst worden sei.

Das klagende Land hat beantragt, 14

die Beklagte zu verurteilen, an es 475.934,42 € nebst Zinsen i.H.v. 5 Prozentpunkten über dem jeweiligen Basiszinssatz seit dem 18.11.2017 zu zahlen. 15

Die Beklagte hat beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

Die Beklagte hat gemeint, entsprechende Forderungen bestünden nicht und seien schon nicht hinreichend dargetan, weil teilweise Rechnungen fehlten und nicht deutlich sei, auf welche Rechnungen sich die Abtretungen bezögen. Die Leistungszeiträume seien nicht ausreichend belegt. Die Differenz zum ursprünglich vorprozessual geltend gemachten Betrag von 702.556,43 € sei nicht verständlich. 18

Mit Nichtwissen sei zu bestreiten, dass sie entsprechende Erstattungsanträge gestellt habe. Zwar seien Teilbeträge erstattet worden; indes sei seitens des Fiskus nicht angegeben worden, in welcher Höhe Erstattungen auf die streitgegenständlichen Rechnungen erfolgt seien. Ungeachtet dessen hätten die Finanzämter die Auszahlung von Umsatzsteuererstattungsbeträgen zwischenzeitlich gestoppt. 19

Beachtlich sei, dass die GbR im Organschaftszeitraum zwischen März 2009 bis Dezember 2011 als Organträgerin zur Abführung der Umsatzsteuer verpflichtet gewesen sei, so dass auch nur die GbR als Organträgerin Anträge auf Erstattung der Umsatzsteuer habe stellen können und gestellt habe. Für Rechnungen aus den Jahren 2007/2008 bis Februar 2009 und 2012 bis Februar 2014 habe sie, die Beklagte, vor Erlass des § 27 Abs. 19 UStG unter Berufung auf das Urteil des BFH vom 22.08.2013 Anträge auf Umsatzsteuererstattung mit dem Hinweis gestellt, dass es sich jeweils um eine Bauträgerleistung handele und insoweit Erstattung beantragt werde. Im Zeitpunkt der Antragstellung - also vor dem 30.07.2014 - sei für keine Vertragspartei erkennbar gewesen, welche Folgen eine mögliche Erstattung der von der GbR bzw. ihr, der Beklagten, verauslagten Umsatzsteuer für die Bauleister gehabt habe. Zu diesem Zeitpunkt hätten sowohl die GbR als auch sie, die Beklagte, davon ausgehen dürfen, dass eine mögliche Erstattung der Umsatzsteuer wegen der vertrauensschützenden Regelung des § 176 Abs. 2 AO keine Auswirkungen auf die Steuerfestsetzung gegenüber den Bauleistern hätte. Auch die Finanzbehörden hätten nicht gewusst, welche Auswirkungen sich ergeben hätten, so dass aufgrund der Kurzinfo USt 2/2014 der OFD O vom 24.02.2014 eine Inanspruchnahme der leistenden Unternehmen zunächst zurückgestellt worden sei. Dass der Gesetzgeber mit der atypischen Regelung des § 27 Abs. 19 UStG, die ohnehin verfassungsrechtlichen Bedenken unterliege, die Geltung des § 176 AO ausschließen werde, hätten weder sie, die Beklagte, noch die GbR wissen können. Dass sie, die GbR und die Beklagte, in Konsequenz einerseits die Umsatzsteuer zu fordern berechtigt seien und andererseits nicht zur Zahlung von Umsatzsteuer aus abgetretenem Recht nach Zivilrecht verpflichtet seien, könne ihr, der Beklagten, nicht angelastet werden. 20

Ungeachtet dessen sei auch beachtlich, dass sie, die Beklagte, und die GbR schon mit Schreiben vom 23.01.2014 Rückerstattung der entrichteten Umsatzsteuer für die Jahre 2009 bis 2014 und damit vor dem am 14.02.2014 veröffentlichten BMF-Schreiben vom 05.02.2014 begehrt hätten, so dass die Nichtbeanstandungsregelung des vorerwähnten Schreibens zum Zeitpunkt der Antragstellung nicht existiert habe. Für Leistungen nach dem 14.02.2014 hätten 21

keine Ansprüche bestehen können, da insofern § 27 Abs. 19 UStG nicht gelte.

Ungeachtet dessen seien etwaige Ansprüche verjährt.

22

Letztlich stünden ihr noch nicht ausgeglichene Erstattungsansprüche für den Zeitraum bis zum 28.02.2009 und vom 01.01.2012 bis zum 14.02.2014 zu. Es bestehe das Risiko, dass sie vorliegend zur Zahlung der Umsatzsteuer verurteilt werde, aber die Finanzverwaltung gleichzeitig ihre Erstattungsanträge ablehne, so dass sie die Umsatzsteuer doppelt zahlen müsse. Mit ihren Erstattungsansprüchen erkläre sie hilfsweise die Aufrechnung; die Gegenforderungen müsse sie nicht konkretisieren, da sie keine Kenntnis habe, auf welche konkreten Erstattungsanträge sie bisher welche Erstattungen erhalten habe; insofern müsse das klagende Land Näheres darlegen.

23

Das Landgericht hat der Klage unter Abweisung einer geringen Mehrforderung (736,52 €) in Höhe von 475.197,90 € nebst Zinsen stattgegeben. Zur Begründung hat es ausgeführt, den Bauleistern hätten gegen die Beklagte aus ergänzender Vertragsauslegung Ansprüche auf Umsatzsteuernachzahlungen zugestanden, die sie wirksam an das klagende Land abgetreten hätten. Die Vertragsparteien seien einvernehmlich von der Steuerschuldnerschaft der Beklagten ausgegangen, obgleich tatsächlich die Zedenten Steuerschuldner gewesen seien. Dies betreffe zunächst Leistungen, die vor dem 15.02.2014 erbracht worden seien, soweit entsprechende Erstattungsanträge gestellt worden seien. Die von der Beklagten selbst gestellten Anträge hätten dazu geführt, dass die Bauleister nach § 27 Abs. 19 UStG auf Ausgleich einer entsprechenden Steuerschuld hätten in Anspruch genommen werden können. Dass der Erstattungsantrag vor Inkrafttreten des § 27 Abs. 19 UStG gestellt worden sei, sei unerheblich. Vertrauensschutz könne sich nur auf die eigenen Steuerbescheide beziehen, nicht dagegen auf die Änderung der Steuerfestsetzung der Bauleister. Auch soweit für den Zeitraum zwischen März 2009 bis Dezember 2011 die GbR Erstattungsanträge gestellt habe, habe dies zu einer umsatzsteuerrechtlichen Inanspruchnahme der Bauleister geführt, da § 27 Abs. 19 UStG auch für den Fall gelte, dass der Bauträger, der zivilrechtlich Leistungsempfänger sei, Organgesellschaft sei. Insofern könne der Organträger steuerrechtlich als Leistungsempfänger angesehen werden, wofür auch streite, dass die Organgesellschaft steuerrechtlich kein Unternehmen im Sinne des § 2 UStG, mithin kein taugliches Steuerrechtssubjekt sei, und damit auch kaum als maßgeblicher Leistungsempfänger betrachtet werden könne. Aber auch wenn grundsätzlich die Organgesellschaft Leistungsempfänger wäre, gelange § 27 Abs. 19 UStG zur entsprechenden Anwendung, da insoweit eine planwidrige Regelungslücke bestehe, da der Gesetzgeber ersichtlich intendiert habe, Steuerausfälle aufgrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs möglichst umfassend unter Ausschluss eines „windfall profits“ zu vermeiden. Da jedoch nicht die GbR, sondern die Beklagte Vertragspartei gewesen sei, und die Zedenten ihr gegenüber einen höheren Preis in Kenntnis ihrer eigenen Umsatzsteuerschuldnerschaft vereinbart hätten, sei die Beklagte auch passivlegitimiert. Unerheblich sei auch, in welcher Höhe Auszahlungen auf die Erstattungsanträge erfolgt seien. § 27 Abs. 19 UStG kenne das Erfordernis einer antragskongruenten Auszahlung nicht, da bereits die Stellung des Erstattungsantrages zur Änderung der Steuerfestsetzung gegenüber den Leistenden führe.

24

Für den bis zum 14.02.2014 reichenden zeitlichen Anwendungsbereich des § 27 Abs. 19 UStG habe die Beklagte Erstattungsanträge gestellt, die sich nach Abzug gegenzurechnender Forderungen auf 433.122,75 € (U GmbH: 48.972,31 €; S GmbH: 154.077,93 €, V Dachtechnik GmbH: 145.988,19 € und X: 84.084,32 €) beliefen.

25

26

Soweit die Beklagte eine Umsatzsteuererstattung für nach dem 14.02.2014 erfolgte Leistungserbringungen gefordert habe, für die § 27 Abs. 19 UStG nicht gelte, bestehe angesichts des schon am 22.08.2013 ergangenen BFH-Urteils ohnehin kein Vertrauensschutz in die alte Praxis, so dass die insoweit verfolgten Klageansprüche erst recht bestünden. Vertragsparteien könnten nach dem BMF-Schreiben vom 05.02.2014 einvernehmlich vereinbaren, es bei der Steuerschuldnerschaft des Bauleisters zu belassen; eine solche abweichende Regelung hätten die Vertragsparteien jedoch nicht getroffen. Zwar hätten die Rechnungen Verweise auf § 13b UStG enthalten; dass die Vertragsparteien jedoch eine entsprechende Vereinbarung nach dem 20.08.2013 gerade in Kenntnis der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs getroffen hätten, sei nicht dargetan. Ungeachtet dessen wäre eine entsprechende Abrede hinfällig, da sich die Beklagte als Leistungsempfängerin auf das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22.08.2013 berufen habe. Insoweit stünden dem klagenden Land aus abgetretenem Recht Ansprüche iHv. 42.075,16 € (U GmbH: 201,10 €; S GmbH: 25.861,43 €; V Dachtechnik GmbH: 4.339,77 € und X GmbH: 11.672,86 €) zu. Damit ergebe sich ein Gesamtanspruch in Höhe von insgesamt 475.197,91 €:

Soweit die Beklagte behaupte, Erstattungsanträge nicht gestellt zu haben, sei ihr Bestreiten 27
unzulässig. Entgegen der Ansicht der Beklagten hätten die Bauleister ihre
Umsatzsteuernachforderungen auch hinreichend bestimmt an das klagende Land abgetreten.

Der Klageanspruch sei nicht durch die kurz vor dem Kammertermin erklärte Hilfsaufrechnung 28
mit ausstehenden Erstattungsforderungen untergegangen. Entgegen der Auffassung der
Beklagten hätten dem klagenden Land auch nicht im Wege der sekundären Darlegungslast
Ausführungen dazu obliegen, welche Beträge ihr erstattet worden seien. Eine sekundäre
Darlegungslast setze Beweisnot voraus. Vorliegend habe der Beklagten jedoch bereits seit
der nur teilweisen Erfüllung ihrer begehrten Ansprüche im Finanzverfahren originär
abgabenrechtliche Rechtsbehelfe, namentlich in Form der Beantragung von
Abrechnungsbescheiden, zugestanden. Es sei nicht Aufgabe der Rechtsfigur der sekundären
Darlegungslast, diese Rechtsbehelfe auf zivilprozessualen Wege nachzubilden. Ungeachtet
dessen sei beachtlich, dass die Aufrechnung erst mit Schriftsatz vom 07.03.2019, mithin 5
Tage vor dem Termin am 12.03.2019, erklärt worden sei, obgleich das Verfahren bereits seit
über einem Jahr anhängig sei. Eine Zulassung dieses Vortrages hätte eine Verzögerung zur
Folge gehabt, da ein Vorbehaltsurteil nicht hätte ergehen können.

Schließlich seien die Klageansprüche nicht verjährt, weil sie erst Ende des Jahres 2014, in 29
dem die entsprechenden Erstattungsanträge gestellt worden seien, entstanden seien.

Gegen dieses Urteil wendet sich die Beklagte mit ihrer Berufung, mit der sie eine vollständige 30
Klageabweisung verfolgt. Sie rügt unter Wiederholung und Vertiefung ihres erstinstanzlichen
Vortrags, dass Ansprüche auf nachträgliche Zahlung von Umsatzsteuer zu Gunsten der
Bauleister nicht aus einer ergänzenden Vertragsauslegung hergeleitet werden könnten. Das
Landgericht habe hierbei zunächst verkannt, dass die entsprechenden Erstattungsanträge
am 23.01.2014 und damit nicht nur vor Erlass des § 27 Abs. 19 UStG, sondern zu einem
Zeitpunkt gestellt worden seien, zu dem die Nichtbeanstandungsregelungen nicht existiert
hätten. Mit dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22.08.2013 sei sie, die Beklagte, nicht mehr
als Steuerschuldnerin anzusehen gewesen, weswegen sie als Reaktion auf dieses
vorgenannte Urteil am 23.01.2014 die Erstattung der Umsatzsteuer beantragt habe. Zu
diesem Zeitpunkt sei es der Finanzverwaltung entsprechend der Vertrauensschutzregelung
des § 176 AO nicht möglich gewesen, die Bauleister als vermeintlich neue Steuerschuldner
mit der Umsatzsteuer zu belasten. Mithin hätten die Bauleister und sie annehmen dürfen,

dass wegen § 176 Abs. 2 AO am 23.01.2014 eine mögliche Umsatzsteuererstattung keine Auswirkungen auf die Steuerfestsetzung der Bauleister haben werde. Im Zeitpunkt der Antragstellung habe sie, die Beklagte, mithin davon ausgehen dürfen, dass die Umsatzsteuererstattung nicht die Bauleister, sondern allein den Fiskus schlechter stelle. Die Interessen des Fiskus spielten aber im Vertragsverhältnis zwischen ihr und den Bauleistern keine Rolle. Im Zeitpunkt der Antragstellung hätten auch die Bauleister kein Interesse an einer ergänzenden Vertragsauslegung gehabt, da sie zu diesem Zeitpunkt nicht gewusst hätten, dass sie eventuell künftig mit Umsatzsteuer belastet werden könnten, da sie zu diesem Zeitpunkt auf § 176 Abs. 2 AO hätten vertrauen können. Erst mit dem späteren Inkrafttreten des § 27 Abs. 19 UStG hätten sie sich nicht mehr auf § 176 Abs. 2 AO berufen können. § 27 Abs. 19 UStG habe indes das Vertragsverhältnis zwischen den Bauleistern und ihr nicht umgestalten sollen, was dazu führe, dass im Zeitpunkt der Stellung des Erstattungsantrages sowohl sie, die Beklagte, als auch die Bauleister darauf hätten vertrauen dürfen, dass die Bauleister nicht nachträglich mit Umsatzsteuer belastet würden. Zudem sei das Vertrauen der Bauleister auch weiterhin hinreichend geschützt, weil eine etwaige Umsatzsteuerschuld auch dann mittels Abtretung erfüllt werden könne, wenn der zivilrechtliche Anspruch verjährt oder wegen Insolvenz des Bauträgers nicht werthaltig sei. Auch müsse das Finanzamt vor Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung prüfen, ob dem Bauleister überhaupt ein zivilrechtlicher Anspruch gegen den Leistungsempfänger zustehe; wenn jedoch kein zivilrechtlicher Anspruch aus ergänzender Vertragsauslegung hergeleitet werden könne, könnten die Bauleister auch nicht mit Umsatzsteuer belastet werden. Dementsprechend seien die Bauleister keine Steuerschuldner geworden und hätten vorliegend nicht mit Umsatzsteuer belastet werden können. Das Landgericht habe diesen Vertrauensschutzgesichtspunkt übersehen und rechtsfehlerhaft einen Anspruch auf nachträgliche Zahlung von Umsatzsteuer hergeleitet.

Verkannt habe das Landgericht zudem, dass sich die Klägerin wegen der Forderungen, die den Organschaftszeitraum betreffen, an die GbR halten müsse. Denn sie, die Beklagte, habe im Zeitraum zwischen März 2009 und Dezember 2011 keine Erstattungsanträge gestellt, sondern vielmehr die GbR; mangels eines Erstattungsantrages des „Leistungsempfängers“ sei deswegen § 27 Abs. 19 UStG nicht anwendbar, so dass kein zivilrechtlicher Anspruch auf Zahlung von Umsatzsteuer gegen sie, die Beklagte, begründet werden könne. Soweit also die Finanzverwaltung fehlerhaft nicht die GbR in Anspruch genommen habe, könne dieser Fehler nicht durch eine analoge Anwendung des § 27 Abs. 19 UStG für den Organschaftszeitraum beseitigt werden. 31

Verkannt habe das Landgericht auch, dass mangels Vorliegens zivilrechtlicher Ansprüche auch keine wirksame Abtretung habe erfolgen können. Zudem sei ein etwaiger Anspruch durch die Hilfsaufrechnung untergegangen. Die Aufrechnungsforderung sei erstinstanzlich hinreichend bestimmt worden, wobei das klagende Land hätte darlegen müssen, für welchen Bauleister in welchem Leistungszeitraum und in welcher Höhe es Erstattungen geleistet habe. Auf Abrechnungsbescheide müsse sie, die Beklagte, sich nicht verweisen lassen, da vor der klageweise Geltendmachung durch das klagende Land kein Anlass bestanden habe, entsprechende Abrechnungsbescheide zu beantragen. Die Aufrechnung sei – ungeachtet dessen, dass kein gerichtlicher Hinweis erteilt worden sei – auch nicht verspätet erklärt worden. Um überdies einen „windfall profit“ der Finanzverwaltung zu vermeiden, könne allenfalls ein Anspruch auf nachträgliche Zahlung der Umsatzsteuer in der Höhe bestehen, in der seitens der Finanzverwaltung tatsächlich Erstattungen auf den Erstattungsantrag hin geleistet worden seien. 32

Die Beklagte beantragt,

33

das am 16.04.2010 verkündete Urteil des Landgerichts Münster unter dem Aktenzeichen 011 O 393/17 abzuändern und die Klage vollumfänglich abzuweisen.	34
Nachdem das Finanzamt B am 20.05.2019, 28.05.2019, 29.11.2019 und 03.12.2019 in Höhe eines Betrages von 90.097,72 € die Aufrechnung gegenüber Steuerguthaben der Beklagten erklärt hat, hat das klagende Land den Rechtsstreit in Höhe von 90.097,72 € einseitig für erledigt erklärt und ansonsten beantragt,	35
die Berufung zurückzuweisen.	36
Das klagende Land meint, die Beklagte vermische unzulässig steuerrechtliche und zivilrechtliche Fragen. Bei den abgetretenen Forderungen handele es sich um zivilrechtliche Ansprüche außerhalb des Steuerrechts, die im Wege der Abtretung geltend gemacht würden. Die Verpflichtung zur Zahlung der Umsatzsteuer folge aus dem Bauvertrag und nicht aus der Verpflichtung der Bauleister, ihrerseits Umsatzsteuer zu zahlen. Für die Inanspruchnahme der Beklagten sei § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG irrelevant, da diese Vorschrift nur im Verhältnis zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerschuldner/Bauleister Relevanz habe. In diesem Verhältnis bestimme § 27 Abs. 19 Satz 4 UStG, dass der Steueranspruch erloschen sei. Es spiele mithin keine Rolle, ob überhaupt ein Erstattungsantrag gestellt worden sei. Vertrauensschutzgesichtspunkte griffen nicht durch.	37
Der Senat hat die Vertreter des klagenden Landes persönlich angehört. Wegen des Ergebnisses der persönlichen Anhörung wird auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 18.06.2020 und den das wesentliche Ergebnis der persönlichen Anhörung zusammenfassenden Vermerk des Berichterstatters vom 18.06.2020 verwiesen.	38
II.	39
Die Berufung der Beklagten ist zulässig. In der Sache bleibt das Rechtsmittel hingegen ohne Erfolg; es gibt lediglich Anlass, infolge der einseitig gebliebenen Teilerledigungserklärung des klagenden Landes den Tenor des angefochtenen Urteils anzupassen.	40
1.	41
Dem klagenden Land steht ein Anspruch nach den §§ 631, 398 BGB auf Zahlung von (Rest-)Werklohn in Höhe von 385.100,18 € gegen die Beklagte zu.	42
a)	43
Das klagende Land macht aus jeweils abgetretenem Recht eine Werklohnforderung geltend. Die Werklohnforderung umfasst die Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer ist rechtlich unselbstständiger Teil des zu zahlenden Preises (vgl. OLG Düsseldorf, Urteil vom 15. August 2006 – I-23 U 22/06 – NJW-RR 2007, 901 für Pauschalpreis; Busche, in: Münchener Kommentar zum BGB, 8. Auflage 2020, § 631 BGB Rn. 100) und kann auch selbständig geltend gemacht werden (vgl. OLG Düsseldorf, Urteil vom 29. Januar 2019 – I-23 U 16/18 – zitiert nach juris).	44
b)	45
Das klagende Land hat hinreichend bestimmt dargetan, aus welchen Einzelforderungen sich der jetzt noch im Streit stehende Gesamtbetrag aus 385.100,18 € zusammensetzt.	46
	47

Das klagende Land hat die abgetretenen Ansprüche wie folgt beziffert. Hinsichtlich der U GmbH hat es einen Gesamtbetrag von 49.173,41 €, hinsichtlich der S GmbH 119.817,06 € und weitere 60.122,30 €, hinsichtlich der V Dachtechnik GmbH 101.821,54 € und weitere 48.506,41 € und hinsichtlich der X Landschaftsbau GmbH & Co. KG 96.493,70 €, gesamt 475.934,42 €, errechnet.

aa) 48

Aus den Abtretungserklärungen der Haustechnik S GmbH bzw. I S vom 07.08.2015 und 07./12.08.2015 (Anlage K5) ergibt sich zunächst ein Teil der geltend gemachten (Umsatzsteuer-)Forderungen, nämlich aus den Rechnungen Nrn. 2015-001722 - 2015-001735. Hieraus ergeben sich die (Umsatzsteuer-)Forderungen für 2015 in Höhe von insgesamt 60.122,30 €: 49

Nummer	Datum	Betrag	offen
			jeweils 19%
2015-001722	01.08.2015	63.836,26 €	12.128,89 €
2015-001723	01.08.2015	3.000,00 €	570,00 €
2015-001724	01.08.2015	14.000,00 €	2.660,00 €
2015-001725	01.08.2015	12.303,63 €	2.337,69 €
2015-001726	01.08.2015	40.000,00 €	7.600,00 €
2015-001727	01.08.2015	2.907,74 €	552,47 €
2015-001728	01.08.2015	272,74 €	51,82 €
2015-001729	01.08.2015	26.000,00 €	4.940,00 €
2015-001730	01.08.2015	18.000,00 €	3.420,00 €
2015-001731	01.08.2015	45.000,00 €	8.550,00 €
2015-001732	01.08.2015	18.000,00 €	3.420,00 €
2015-001733	01.08.2015	20.000,00 €	3.800,00 €
2015-001734	01.08.2015	10.000,00 €	1.900,00 €
2015-001735	01.08.2015	43.112,79 €	8.191,43 €
		316.433,16 €	60.122,30 €

50

Für das Jahr 2014 hat das klagende Land mit der Anlage K3 die einzelnen Rechnungen aufgeführt, die unter dem 23.12.2014/29.01.2015 (Rechnungen 2014-003698 bis 2014-003744) und jeweils unter dem 12.08.2015 (2015-001722; 2015-001723 bis 2015-001728; 2015-001729 bis 2015-001735) abgetreten worden sind. Das klagende Land macht zunächst einen Betrag von 121.025,21 € (Rechnungen 2014-003698 bis 2014-003744) geltend. Soweit die Rechnung 2014-00368 betroffen ist, hat es einen Teilbetrag von 1.208,15 € als aufgerechnet ausgewiesen, so dass noch 119.817,06 € verbleiben. Damit ergibt sich ein hinreichend bestimmter Gesamtbetrag von 179.939,36 € (2014: 119.817,06 € + 2015: 60.122,30 €). In zweiter Instanz hat das klagende Land auf die Anlage BE 1 (Bl. 217 d.A.) verwiesen. Hierin werden die ersten in der Anlage K3 genannten Rechnungen (Restbetrag von 8.291,85 [€ 9.500,00 € abzgl. bereits abgezogener 1.208,15 €]) aus der Rechnung 2014-003698, sowie volle Beträge aus den Rechnungen 2014-003700-2014-003726 und ein anteiliger Betrag von 2014-003728 in Höhe von 4.046,63 € aus 4.750,00 €) aufgeführt. Die Addition ergibt einen Betrag von 90.097,72 €, mit dem das klagende Land nunmehr die Aufrechnung erklärt hat.

51

Mithin ist hinreichend bestimmt, welche von der Abtretung vom 29.01.2015 (Anlage K5) erfassten Umsatzsteuernachforderungen der Haustechnik S GmbH das klagende Land weiterverfolgen will, da es sich um alle von der Abtretung vom 29.01.2015 erfassten Forderungen handelt mit Ausnahme der in der Klageschrift und in der Anlage BE1 (Bl. 217 d.A.) als aufgerechnet bezeichneten Forderungen. Damit aber ist hinreichend bestimmt, welche Umsatzsteuerforderungen aus welchen Rechnungen das klagende Land geltend gemacht hat und nach einseitiger Erledigungserklärung auch weiterhin geltend macht.

52

bb)

53

Hinsichtlich der abgetretenen (Umsatzsteuernach-)Forderungen der V Dachtechnik GmbH ist ebenfalls aus der Anlage K3 erkennbar, welche Forderungen das klagende Land geltend macht. In der Anlage K3 finden sich die entsprechenden Rechnungen (00455/14 bis 00161/15) mit Gesamtsummen von 101.821,54 € und 48.506,41 €, gesamt also 150.327,95 €. Gleiches gilt sinngemäß für die Rechnungen der U GmbH – Rechnungen Nr. 412-2193 (Anlage K4) mit einer Gesamtsumme von 49.173,41 €.

54

cc)

55

Hinsichtlich der X Landschaftsbau GmbH & Co. KG liegen sämtliche korrigierten Rechnungen vom 23.01.2015 vor:

56

Nummer	Datum	Betrag	offen
			jeweils 19%
Rechnung X Nr. 1694/a	23.01.2015	60.478,76 €	11.490,96 €
Rechnung X Nr. 1659/a	23.01.2015	957,40 €	181,91 €
Rechnung X Nr. 1612/a	23.01.2015	155,50 €	29,55 €
Rechnung X Nr. 1611/a	23.01.2015	82.489,83 €	15.673,07 €

57

Rechnung X Nr. 1500/a	23.01.2015	39.614,10 €	7.526,68 €
Rechnung X Nr. 1459/a	23.01.2015	61.584,67 €	11.701,09 €
Rechnung X Nr. 1432/a	23.01.2015	20.454,79 €	3.886,41 €
Rechnung X Nr. 1302/a	23.01.2015	922,55 €	175,28 €
Rechnung X Nr. 1255/a	23.01.2015	161.472,17 €	30.679,71 €
Rechnung X Nr. 1105/a	23.01.2015	1.235,62 €	234,77 €
Rechnung X Nr. 1147/a	23.01.2015	852,89 €	162,05 €
Rechnung X Nr. 1021/a	23.01.2015	1.577,43 €	299,71 €
Rechnung X Nr. 1071/a	23.01.2015	826,44 €	157,02 €
Rechnung X Nr. 898/a	23.01.2015	535,65 €	101,77 €
Rechnung X Nr. 927/a	23.01.2015	2.905,48 €	552,04 €
Rechnung X Nr. 879/a	23.01.2015	1.844,37 €	350,43 €
Rechnung X Nr. 873/a	23.01.2015	64.742,72 €	12.301,12 €
Rechnung X Nr. 838/a	23.01.2015	5.210,59 €	990,01 €
Rechnung X Nr. 898/a	23.01.2015		- €
			96.493,70 €

Hieraus ergibt sich der geltend gemachte Betrag von 96.493,70 €.

58

c)

59

Die Berechnung der Umsatzsteuerforderungen greift die Beklagte nicht (mehr) an. Der Höhe nach stehen die nachgeforderten Mehrwertsteuerbeträge zwischen den Parteien des Rechtsstreits damit nicht im Streit.

60

d)

61

Die Beklagte bestreitet auch nicht mehr, dass die Abtretungsvoraussetzungen als solche vorliegen, zumal die Abtretungserklärungen zu den Akten gereicht worden sind. Die Umsatzsteuerforderungen sind auch rechtlich verselbständigt und können Gegenstand einer gesonderten Abtretung sein (vgl. OLG Düsseldorf, Urteil vom 29. Januar 2019 – I-23 U 16/18 – zitiert nach juris).

62

63

e)

Das klagende Land kann aus abgetretenem Recht der Bauleister Zahlung der
streitgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge verlangen. Die diesbezüglichen Ansprüche der
Bauleister folgen aus dem Gesichtspunkt der ergänzenden Vertragsauslegung. 64

aa) 65

Eine ergänzende Vertragsauslegung ist geboten, wenn eine Vereinbarung zwischen den
Parteien eine planwidrige Regelungslücke aufweist, ohne deren Schließung sich der zu
Grunde liegende Regelungsplan nicht verwirklichen ließe und eine angemessene,
interessengerechte Lösung nicht zu erzielen wäre. Eine solche Regelungslücke liegt vor. 66

bb) 67

Die Bauleister und die Beklagte haben in Kenntnis der Umsatzsteuerpflicht der Werkleistung
vereinbart, dass der auf die Werklohnleistung entfallende Umsatzsteueranteil im Verhältnis
zwischen ihnen wirtschaftlich von der Beklagten zu tragen ist. 68

Dies sollte dadurch verwirklicht werden, dass die Beklagte an die Zedenten den Netto-
Werklohn zahlt und - entsprechend der damaligen Rechtslage nach § 13b UStG - die
Umsatzsteuer selbst an das Finanzamt abführt. Die Parteien haben hierbei nicht den -
letztlich eingetretenen - Fall bedacht und im Vertrag geregelt, dass der Bundesfinanzhof die
Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG nicht auf Werkleistungen gegenüber
Bauträgern anwendet, die Beklagte daher die Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückerstattet
erhält und das Finanzamt nunmehr die Zedenten auf die Abführung der Umsatzsteuer in
Anspruch nimmt. Diese Regelungslücke ist im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung
dahin zu schließen, dass sich der Werklohnanspruch der Bauleister um den
Umsatzsteueranteil erhöht; hätten die Parteien bedacht, dass die Umsatzsteuer nicht von der
Beklagten, sondern von den Bauleistern an das Finanzamt abzuführen ist, hätten sie
vereinbart, dass der Werklohn zuzüglich 19 % Umsatzsteuer an die Zedenten zu zahlen ist
(vgl. BGH, Urteil vom 10. Januar 2019 – VII ZR 6/18 – NJW 2019, 1145; BGH, Urteil vom 10.
Januar 2019 – VII ZR 7/18 – zitiert nach juris; BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 – VII ZR 157/17
– NJW 2018, 2469; BFH, Urteil vom 23. Januar 2019 – XI R 21/17 – DStR 2019, 623; BFH,
Urteil vom 27. September 2018 – V R 49/17 – MwStR 2019, 35; OLG Köln, Beschluss vom
25. Februar 2019 – 11 U 29/18 – zitiert nach juris; OLG Köln, Beschluss vom 25. Februar
2018 – I-11 U 86/18 – zitiert nach juris; OLG Köln, Urteil vom 04. August 2016 – I-7 U 177/15
– zitiert nach juris; OLG Düsseldorf, Urteil vom 29. Januar 2019 – I-23 U 16/18 – zitiert nach
juris; OLG Düsseldorf, Urteil vom 28. November 2017 – I-23 U 23/16 – zitiert nach juris; KG
Berlin, Urteil vom 25. September 2018 – 7 U 4/18 – zitiert nach juris; FG Bremen, Urteil vom
14. November 2018 – 2 K 90/18 (3) – zitiert nach juris; LG Bonn, Urteil vom 20. Juli 2016 – 1
O 12/16 – zitiert nach juris; Stadie, in: Rau/Dürrwächter, UStG, 185. Lieferung 01.2020,
Einführung zum Umsatzsteuergesetz Rn. 958; Jansen, in: Birkenfeld/Wäger, Das große
Umsatzsteuer-Handbuch, 87. Lieferung 03.2020, § 13b UStG Rn. 240;
Burbaum/Baumgartner, in: Offerhaus/Söhn/Lange, Umsatzsteuer, 320. AL 02/2020, § 27
UStG Allgemeine Übergangsvorschriften Rn. 49; Hummel, MwStR 2018, 778 (782); anders
etwa OLG Braunschweig, Urteil vom 08. März 2018 – 8 U 80/17 – zitiert nach juris; LG
Heilbronn, Urteil vom 18. Dezember 2017 – Bi 6 O 344/17 – zitiert nach juris; LG Düsseldorf,
Urteil vom 22. Dezember 2016 – 16 O 325/15 – zitiert nach juris: Vertragsanpassung gemäß
§ 313 Abs. 1 BGB; offengelassen von OLG Frankfurt, Urteil vom 16. Oktober 2017 – 29 U
182/16 – zitiert nach juris). 69

Soweit ab dem 15.02.2014 erbrachte Leistungen betroffen sind, ist es ohne Weiteres gerechtfertigt, dass die Bauleister die Umsatzsteuer der Beklagten jedenfalls unter Anwendung der Grundsätze der ergänzenden Vertragsauslegung in Rechnung stellen können. Denn hinsichtlich steuerpflichtiger Leistungen, die seit dem 15.02.2014 erbracht worden sind, ist § 27 Abs. 19 UStG nicht anwendbar. § 27 Abs. 19 UStG findet nur Anwendung auf vor dem 15.02.2014 erbrachte steuerpflichtige Leistungen. Mit am 14.02.2014 veröffentlichten BMF-Schreiben vom 05.02.2014 - IV D 3 - S 7279/11/10002 (BStBl 2014 I S. 233) wurden die Finanzämter angewiesen, die Grundsätze des BFH-Urteils vom 22.08.2013 in vollem Umfang für nach dem 14.02.2014 ausgeführte Umsätze allgemein anzuwenden. Die betroffenen Unternehmer konnten danach nur für bis zum 14.02.2014 erbrachte Leistungen an der bisherigen Handhabung festhalten und die Nichtbeanstandungsregelung greifen lassen, wenn sie es bei der bisherigen Handhabung beließen. Für den Zeitraum ab dem 15.02.2014 besteht – ohne dass es einer gesetzlichen Klarstellung bedarf – kein steuerrechtlicher Vertrauensschutz der Bauleister nach § 176 AO.

Die beruht auf folgenden Erwägungen: 72

(1) 73

Grundsätzlich schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer, die er mittels der Gegenleistung vom Leistungsempfänger einsammelt. Davon abweichend regelt § 13b Abs. 5, Abs. 2 Nr. 4 UStG eine Steuerschuldverlagerung auf den Leistungsempfänger für den Erbringer von Bauleistungen an einen anderen „Bauleistenden“. Bauträger – die bebaute Grundstücke verkaufen – sind keine Bauleistenden, sondern Verkäufer, die Lieferungen ausführen und fallen daher nicht in den Anwendungsbereich des § 13b Abs. 5, Abs. 2 Nr. 4 UStG. 74

Dennoch hat das BMF in seinem Schreiben betreffend Umsatzsteuer; Steuerschuldnerschaft eines Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG, der selbst Bauleistungen erbringt, vom 16.10.2009 (BStBl. I S. 1298 - BeckVerw 230176) und dann im (bundesweit veröffentlichten) UStAE BMF-Schreiben vom 12.12.2011 IV D 3 – S 7015/11/10003 (BeckVerw 256030) die Auffassung geäußert, dass auch Bauträger unter die Steuerschuldverlagerung fallen, wenn ihnen gegenüber Bauleistungen durch Handwerker erbracht werden. 75

(2) 76

Gleichwohl schulden nach materiellem Steuerrecht die Bauleister und nicht die Beklagte die Umsatzsteuer; sie haben aber im Vertrauen auf diese (rechtswidrige) Verwaltungspraxis in den Vertragsverhältnissen nur Nettobeträge vereinbart und die Beklagte hat Umsatzsteuer entrichtet. Demgemäß hat der Bundesfinanzhof mit seinem Urteil vom 22.08.2013 – V R 37/10 – lediglich auf geltendes Steuerrecht verwiesen. Ob damit schon mit Veröffentlichung des Urteils des Bundesfinanzhofs V R 37/10 ein Vertrauen auf die rechtswidrige Verwaltungspraxis nicht mehr schutzwürdig war, kann dahinstehen, da § 27 Abs. 19 UStG nicht auf diesen Zeitpunkt, sondern auf den 14.02.2014 abstellt. Nach dem 14.02.2014 bestand keine Unsicherheit mehr darüber, dass der jeweilige Zedent als leistender Unternehmer Steuerschuldner ist, da die von ihm erbrachte Leistung von der Beklagten nicht zur Ausführung von Bauleistungen verwendet wird (vgl. Langer, in: Reiß/Kraeusel/Langer, UStG, 1. Aufl. 1995, 158. Lieferung, § 13b UStG Rn. 33.6.1). 77

dd)	
Eine ergänzende Vertragsauslegung ist auch für bis zum 15.02.2014 erbrachte Leistungen geboten.	79
Der Einwand der Beklagten, dass im Zeitpunkt der Stellung der Erstattungsanträge deswegen für eine ergänzende Vertragsauslegung kein Raum sei, weil zu diesem Zeitpunkt weder sie noch die Bauleister mit einer Inanspruchnahme der Bauleister hätten rechnen müssen, da diese sich auf die Vertrauensschutzregelung des § 176 Abs. 2 AO hätten berufen können, verfängt nicht.	80
(1)	81
Für die ergänzende Vertragsauslegung kommt es auf das zivilrechtliche Vertragsverhältnis zwischen dem jeweiligen Bauleister und der Beklagten an. Der Anspruch der Bauleister entsteht mit dem Eintritt der Gefahr, wegen der Heranziehung als Steuerschuldner die Umsatzsteuer abführen zu müssen (vgl. BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 – VII ZR 157/17 – NJW 2018, 2469). Im Streitfall ist diese Gefahr erst mit den nach Erlass des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 22.08.2013 gestellten Erstattungsanträgen der Beklagten und der GbR eingetreten (vgl. BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 – VII ZR 157/17 – NJW 2018, 2469; FG Bremen, Urteil vom 14. November 2018 – 2 K 90/18 (3) – zitiert nach juris). Hierbei kommt es bei der gebotenen zivilrechtlichen Beurteilung nicht darauf an, wann die Erstattungsanträge gestellt wurden und ob die Bauleister und die Beklagte irgendwann einmal von einem steuerrechtlichen Vertrauensschutz ausgehen konnten. Entscheidend ist, ob für die Bauleister – wann auch immer – die Gefahr einer bei Vertragsschluss nicht bedachten steuerlichen Inanspruchnahme entstanden ist.	82
(a)	83
Insofern kann dahinstehen, ob bereits vor Erlass des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 20.08.2013 und dessen Veröffentlichung am 27.11.2013 (vgl. BFH, Urteil vom 6. 12. 2007 - V R 3/06 - DStRE 2008, 641; Kessens, MwStR 2016, 226 (229)) eine derartige Gefahr der Inanspruchnahme der Zedenten bestand. Zwar entsprach die Vertragsgestaltung der Inrechnungstellung der Nettobeträge der Verwaltungspraxis der Finanzämter; diese war aber rechtswidrig. Der Bundesfinanzhof hatte im Verfahren V R 37/10 bereits in seiner EuGH-Vorlage (vgl. BFH, EuGH-Vorlage vom 30. Juni 2011 – V R 37/10 – DStR 2011, 1463), also im Juni 2011, Bedenken formuliert, ob diese Regelung zum Übergang der Steuerschuld unionsrechtlich zulässig war und die bisherige Finanzpraxis einer gerichtlichen Überprüfung standhielte (vgl. Lippross, DStR 2016, 993 (996)). Dem Gebot der Gesetzmäßigkeit des Verwaltungshandels folgend hätte die Finanzverwaltung die Steuerschuldner (also die Bauleister) in Anspruch nehmen und der Beklagten die Umsatzsteuer erstatten können. Der Beklagten stand ein Steuererstattungsanspruch nach § 37 Abs. 1 AO, also ein Rückzahlungsanspruch, zu, da sie die Umsatzsteuer ohne rechtlichen Grund im Sinne des § 37 Abs. 2 AO gezahlt hatte und ein Erstattungsanspruch nach § 38 AO kraft Gesetzes entsteht (vgl. Ratschow, in: Klein, AO, 14. Auflage 2018, § 37 AO Rn. 95; Brühl, in: BeckOK AO, Pfirmann/Rosenke/Wagner, Stand: 15.04.2020, § 37 AO Rn. 177), ohne dass es ein Erstattungsantragserfordernis gibt (vgl. Brühl, in: BeckOK AO, Pfirmann/Rosenke/Wagner, Stand: 15.04.2020, § 37 AO Rn. 283, 297).	84
(b)	85
	86

Jedenfalls mit der Stellung des Erstattungsantrags und dem Inkrafttreten des § 27 Abs. 19 UStG ist die Gefahr der steuerrechtlichen Inanspruchnahme der Bauleister eingetreten.

Weder die Bauleister noch die Beklagte konnten sich zu nun noch auf Vertrauensschutz berufen, so dass die Gefahr einer Inanspruchnahme der Bauleister drohte. Das gilt selbst dann, wenn zu Gunsten der Beklagten unterstellt wird, dass ihr vor Inkrafttreten des § 27 Abs. 19 UStG gestellter Antrag vom 23.01.2014 den im BMF-Schreiben vom 26.7.2017 – III C 3 - S 7279/11/10002-09, IV A 3 - S 0354/07/10002-10, DOK 2017/0658012 (DStR 2017, 1707 (1708)) genannten Anforderungen genügte und nicht erst mit dem Antrag vom 17.09.2014, also nach Inkrafttreten des § 27 Abs. 19 UStG, hinreichend bestimmt und damit wirksam geworden ist. 87

(aa) 88

Die Bauleister können sich im Verhältnis zum Fiskus nach § 27 Abs. 19 UStG nicht auf Vertrauensschutz nach § 176 AO berufen. 89

Die Bauleister genossen zwar möglicherweise zunächst im Hinblick auf die einschlägigen Verwaltungsanweisungen des BMF nach § 176 Abs. 2 AO Vertrauensschutz (vgl. Rüsken, in: Klein, AO, 14. Auflage 2018, § 176 AO Rn. 25). Davon abweichend hat der Gesetzgeber jedoch durch die Einfügung des § 27 Abs. 19 UStG durch Art. 7 Nr. 9 des Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften – KroatienAnpG – (BGBl. I 2014, 1286) mit Wirkung vom 31.07.2014 (Art. 28 Abs. 1 KroatienAnpG) nachträglich eine Änderungsmöglichkeit geschaffen. 90

Ein dem Bauleister gemäß § 176 Abs. 2 AO zustehender Vertrauensschutz ist durch die Regelung des verfassungs- und unionsrechtskonform auszulegenden § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG auch für solche Fälle ausgeschlossen, in denen – wie hier – die Erstattung vor Inkrafttreten des § 27 Abs. 19 UStG beantragt worden ist (vgl. BFH, Urteil vom 23. Februar 2017 – V R 16, 24/16 – UR 2017, 357; FG Münster, Urteil vom 15. März 2016 – 15 K 3669/15 U – UR 2016, 469; FG Hamburg, Urteil vom 18. Januar 2018 – 3 K 209/17 – zitiert nach juris). 91

§ 27 Abs. 19 UStG ist verfassungs- und unionsrechtskonform dahin auszulegen, dass dem Bauleister keine Nachteile entstehen, mithin eine Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung nur dann zulässig ist, wenn dem Bauleister ein abtretbarer Anspruch auf Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer gegen den Leistungsempfänger zusteht und das Bestehen und die Abtretbarkeit einer Forderung nicht erst im Anschluss an die Änderung des Umsatzsteuerbescheids, sondern bereits im Festsetzungsverfahren geklärt werden (vgl. BFH, Urteil vom 22. August 2019 – V R 21/18 – MwStR 2019, 1004; BFH, Urteil vom 23. Februar 2017 – V R 16, 24/16 – UR 2017, 357; BFH, Urteil vom 27. September 2018 – V R 49/17 – MwStR 2019, 35; OLG Stuttgart, Beschluss vom 10. Januar 2018 – 10 U 144/17 – zitiert nach juris; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 04. September 2019 – 7 K 7194/18 – MwStR 2020, 93; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 28. März 2018 – 7 K 7243/16 – zitiert nach juris; FG Bremen, Urteil vom 14. November 2018 – 2 K 90/18 (3) – zitiert nach juris; FG Hamburg, Urteil vom 18. Januar 2018 – 3 K 209/17 – zitiert nach juris; FG Köln, Urteil vom 07. November 2018 – 9 K 1484/15 – zitiert nach juris; FG Münster, Urteil vom 15. Mai 2018 – 5 K 3278/15 U – zitiert nach juris; Thüringer Finanzgericht, Urteil vom 21. Februar 2018 – 3 K 282/17 – zitiert nach juris; FG Hamburg, Urteil vom 18. Januar 2018 – 3 K 209/17 – zitiert nach juris; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 07. Dezember 2017 – 1 K 1293/17 – zitiert nach juris; FG München, Urteil vom 10. Oktober 2017 – 14 K 344/16 – zitiert nach juris; 92

Baum, in: Baum, AO/FGO Handausgabe, § 176 Vertrauensschutz bei der Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden (Fassung 2020) Rn. 17).

Hierbei kann dahinstehen, ob schon deswegen keine Rückwirkung vorliegt, weil durch die Änderung der Steuerfestsetzung die Umsatzsteuerschuld gegen den richtigen Steuerschuldner in der richtigen Höhe festgesetzt wird und damit weder von einer nachträglichen Änderung der bereits entstandenen Steuerschuld noch von einem nachträglichen Eingriff in die bereits entstandene Steuerschuld die Rede sein kann (vgl. Reiß, MwStR 2016, 361 (367); vgl. auch Lippross, UR 2014, 717 (722)) und damit das Erwachen verfahrensrechtlicher Schutzpositionen durch eine wirksame Umsatzsteuerfestsetzung als auch deren Einschränkung durch die Einführung des § 27 Abs. 19 UStG keine rückwirkenden Ereignisse im Sinne des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO sind (vgl. BFH, Urteil vom 12. Juli 2017 – I R 86/15 – DB 2017, 2776; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 28. März 2018 – 7 K 7243/16 – zitiert nach juris). Ebenso kann dahinstehen, ob eine verfassungsrechtlich echte, aber unbedenkliche Rückwirkung vorliegt (vgl. BFH, Urteil vom 23. Februar 2017 – V R 16, 24/16 – UR 2017, 357; FG Hamburg, Urteil vom 18. Januar 2018 – 3 K 209/17 – zitiert nach juris; vgl. zur Rückwirkung allgemein: BVerfG, Stattgebender Kammerbeschluss vom 12. November 2015 – 1 BvR 2961/14 – zitiert nach juris; BVerfG, Beschluss vom 17. Dezember 2013 – 1 BvL 5/08 - DStR 2014, 520; vgl. auch BFH, Beschluss vom 29. August 2012 – VIII B 45/12 – DStR 2012, 1914 zur Verfassungsmäßigkeit der Korrekturvorschrift des § 32a KStG), weil dem Bauleister kein oder nur ganz unerheblicher Schaden entsteht, so dass die echte Rückwirkung ausnahmsweise zulässig wäre (sog. Bagatellvorbehalt, vgl. BFH, Urteil vom 11. Februar 2014 – IX R 25/13 – HFR 2014, 298; BVerfG, Stattgebender Kammerbeschluss vom 12. November 2015 – 1 BvR 2961/14 – NVwZ 2016, 300). Bei Annahme einer unechten Rückwirkung könnte erst recht von einer Zulässigkeit auszugehen sein.

(bb) 94

Die Beklagte kann sich ohnehin im Verhältnis zum Fiskus nicht auf Vertrauensschutzgesichtspunkte berufen, da sie an dem steuerrechtlichen Verhältnis zwischen den Bauleistern und dem Fiskus nicht beteiligt ist. Die Vorschrift des § 27 Abs. 19 UStG befasst sich nicht mit der Steuerschuld des Leistungsempfängers und erweitert sie deswegen nicht; das Erstattungsverlangen des Leistungsempfängers wird in § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG lediglich erwähnt (vgl. FG München, Urteil vom 10. Oktober 2017 – 14 K 344/16 – zitiert nach juris). 95

Auf steuerrechtlichen Vertrauensschutz nach § 176 Abs. 2 AO kann sich die Beklagte auch im Verhältnis zu den Bauleistern nicht berufen. Dementsprechend regelt § 27 Abs. 19 UStG auch nicht die Aufhebung des Vertrauensschutzes der Leistungsempfänger, sondern der Bauleister (vgl. Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 17. Januar 2018 – 12 K 2323/17 – zitiert nach juris; FG München, Urteil vom 10. Oktober 2017 – 14 K 344/16 – zitiert nach juris). 96

?) 97

Es kommt auch nicht darauf an, dass die Beklagte im Zeitpunkt der Stellung des Antrags auf Erstattung der von ihr zu Unrecht gezahlten Umsatzsteuer nicht wusste und auch nicht wissen musste, dass dies zu einer Belastung des jeweiligen Bauleisters führen würde (vgl. BFH, Urteil vom 23. Februar 2017 – V R 16, 24/16 – UR 2017, 357). Ebenso ist es unerheblich, ob die Beklagte davon ausgehen durfte, die Erstattung werde wegen der vertrauensschützenden Regelung des § 176 Abs. 2 AO keine Auswirkungen auf die Steuerfestsetzung gegen den jeweiligen Bauleister haben (vgl. BFH, Urteil vom 23. Februar 98

2017 – V R 16, 24/16 – UR 2017, 357). Denn hieraus ergibt sich entgegen dem Urteil des Landgerichts Düsseldorf vom 05.02.2016 (LG Düsseldorf, Urteil vom 05. Februar 2016 – 33 O 86/15 – UR 2016, 720) keine schutzwürdige Position hinsichtlich des Bestandes der Vereinbarung. Das Interesse an der Ausnutzung eines steuerrechtlichen Zufallsgewinns („windfall-profits“, vgl. Finkenauer, in: Münchener Kommentar zum BGB, 8. Auflage 2019, § 313 BGB Rn. 61) ist unter Berücksichtigung der beiderseitigen Interessenlage in keiner Weise schutzwürdig (vgl. BFH, Urteil vom 23. Februar 2017 – V R 16, 24/16 – UR 2017, 357). Eine schützenswerte Möglichkeit zu einem umsatzsteuerrechtlich unbelasteten Leistungsbezug, bei dem die Beklagte Umsatzsteuer weder an die Bauleister zu zahlen hatte noch den Leistungsbezug selbst versteuern musste, bestand zu keinem Zeitpunkt (vgl. BFH, Urteil vom 23. Februar 2017 – V R 16, 24/16 – UR 2017, 357).

?)

99

Erst recht kann sich die Beklagte nicht auf Vertrauensschutz mit dem Argument berufen, dass zu einem bestimmten Zeitpunkt kein Anlass für eine ergänzende Vertragsauslegung bestanden habe.

Die jeweils mit den Bauleistern geschlossenen Verträge enthalten eine Lücke, weil sie keine Regelung des Falles enthalten, dass die Praxis der Finanzverwaltung zur Anwendung des § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG sich – im Nachhinein – irgendwann ändert und nicht die Beklagte, sondern letztlich die Bauleister Gefahr liefen, als Umsatzsteuerschuldner in Anspruch genommen zu werden. Die unterbliebene Regelung einer künftigen Entwicklung stellt eine durch ergänzende Vertragsauslegung schließbare Lücke dar (vgl. BGH, Versäumnisurteil vom 09. Januar 2009 – V ZR 168/07 – NJW 2009, 1348; OLG Düsseldorf, Urteil vom 28. November 2017 – I-23 U 23/16 – zitiert nach juris). Die ergänzende Vertragsauslegung rechtfertigt sich mithin deswegen, weil eine künftige, von den Vertragsparteien nicht vorhergesehene Entwicklung irgendwann – und nicht lediglich zu einem bestimmten Zeitpunkt – nach Vertragsschluss tatsächlich eingetreten ist.

?)

102

Ein Vertrauensschutz lässt sich auch nicht mit dem Verweis darauf begründen, dass ein Risiko bestehen könnte, dass die Beklagte vorliegend zur Zahlung der Umsatzsteuer verurteilt würde, aber die Finanzverwaltung gleichzeitig ihre Erstattungsanträge ablehne, so dass sie die Umsatzsteuer doppelt zahlen müsse. Denn bei der gebotenen verfassungs- und unionsrechtskonformen Auslegung besteht dieses Risiko nicht.

Das Finanzamt muss einerseits im Verhältnis zum Bauleister bereits bei der Festsetzung der Umsatzsteuer gegenüber dem Bauleister das Bestehen und die Abtretbarkeit der Forderung gegen den Leistungsempfänger klären (vgl. BFH, Beschluss vom 21. März 2018 – V B 144/17 – MwStR 2018, 616; BFH, Urteil vom 23.02.2017 – V R 16, 24/16, V R 16/16, V R 24/16 - DStR 2017, 777). Das Ermessen des Finanzamtes ist nach Ziffer 7 des BMF-Schreibens vom 26.07.2017 – III C 3 - S 7279/11/10002-09, IV A 3 - S 0354/07/10002-10, DOK 2017/0658012 - DStR 2017, 1707, bei einer Abtretung des Bauleisters auf Null reduziert.

Andererseits muss das Finanzamt dem Erstattungsantrag des Leistungsempfängers stattgeben, ohne dass es darauf ankommt, dass er einen gegen ihn gerichteten Nachforderungsanspruch der Bauleister erfüllt hätte oder die Möglichkeit für eine Aufrechnung durch das Finanzamt besteht (vgl. BFH, Urteil vom 23. Januar 2019 – XI R 21/17 – DStR 2019, 623; Robisch, in: Bunjes, UStG, 18. Auflage 2019, § 27 UStG

Rn. 36).

Ungeachtet dessen ist der Leistungsempfänger schon deswegen nicht schutzwürdig, weil er durch seinen „Erstattungsantrag erst das Umsatzsteuerverfahren gegen die“ Bauleister „ausgelöst hat“ (vgl. BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 – VII ZR 157/17 – NJW 2018, 2469). Der Erstattungsanspruch des Leistungsempfängers ist der Grund für die Regelungen in § 27 Abs. 19 UStG hinsichtlich des Leistenden; der Erstattungsanspruch – und nicht der zivilrechtliche Anspruch des Bauleisters gegen den Leistungsempfänger – wird in der Vorschrift vorausgesetzt (vgl. FG München, Urteil vom 10. Oktober 2017 – 14 K 344/16 – zitiert nach juris). 106

?) 107

Im nach § 404 BGB maßgeblichen Verhältnis zu den Bauleistern kann sich die Beklagte nicht darauf berufen, dass sie zwar durch ihren Antrag auf Erstattung der Umsatzsteuer besser stehe, dies aber ihre Vertragspartner, die Bauleister, nicht berühre, weil sie, die Beklagte, im Zeitpunkt der Antragstellung davon habe ausgehen dürfen, dass die Umsatzsteuererstattung nicht die Zedenten, sondern allein den Fiskus schlechter stelle. 108

Zwar sind die Bauleister bei der gebotenen verfassungs- und unionskonformen Auslegung des § 27 Abs. 19 UStG vor einer tatsächlichen Inanspruchnahme als Steuerschuldner dadurch geschützt, dass die Erfüllung einer etwaigen Umsatzsteuerschuld durch Abtretung anzubieten ist und das Finanzamt vor Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung prüfen muss, ob dem Bauleister überhaupt ein zivilrechtlicher Anspruch gegen den Leistungsempfänger zusteht. Die hieraus gezogene Schlussfolgerung der Beklagten, ohne einen aus ergänzender Vertragsauslegung herzuleitenden Anspruch der Bauleister könnten diese vom Fiskus nicht in Anspruch genommen werden, da es an dem erforderlichen abtretbaren zivilrechtlichen Anspruch mangle, ist zirkelhaft. § 27 Abs. 19 UStG schließt bei gebotener verfassungs- und unionskonformer Auslegung die Entstehung eines zivilrechtlichen Anspruchs aus ergänzender Vertragsauslegung nicht aus, sondern setzt diesen zivilrechtlichen Anspruch für eine Inanspruchnahme der Bauleister gerade voraus. 109

Dafür, dass die Vertragsparteien im Verhältnis zueinander im Falle einer Steuerschuldnerschaft der Bauleister deren alleinige Belastung mit der Umsatzsteuer vereinbaren wollten, sind keinerlei Anhaltspunkte ersichtlich. Im Gegenteil liefe dies den vertraglichen Vereinbarungen zur Höhe der Vergütung zuwider. Die Verträge sehen nämlich vor, dass die Bauleister für ihre Leistungen eine bestimmte Vergütung als Nettobetrag erhalten und die Beklagte die hierauf entfallende Umsatzsteuer übernimmt. Müssten dagegen die Bauleister die Umsatzsteuer allein tragen, so stellte die an sie gezahlte Vergütung nicht mehr den Nettobetrag, sondern den Bruttobetrag dar; ihr flösse dann die als Nettobetrag vereinbarte Vergütung nur abzüglich der Umsatzsteuer endgültig zu. Das entspricht nicht dem, was die Parteien zur Vergütungshöhe vereinbart haben (vgl. OLG Düsseldorf, Urteil vom 28. November 2017 – I-23 U 23/16 – zitiert nach juris). Dass aber Umsatzsteuer für den vereinbarten Umsatz (Bauleistungen) anfiel, war zwischen den Bauleistern und der Beklagten nicht zweifelhaft. Hieran hat auch das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22.08.2013 nichts geändert. 110

dd) 111

Die Gefahr der Inanspruchnahme der Bauleister ist dadurch eingetreten, dass „der Leistungsempfänger“ die Erstattung der Steuer gefordert hat (vgl. BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 – VII ZR 157/17 – NJW 2018, 2469; FG Bremen, Urteil vom 14. November 2018 – 2 K 112

(1)	113
Soweit die Beklagte die Erstattung der Steuer für die Zeiträume vor März 2009 und nach Dezember 2011 selbst beantragt hatte, hat der Leistungsempfänger den Erstattungsantrag gestellt, was auch seitens der Beklagten nicht in Zweifel gezogen wird.	114
(2)	115
Soweit die GbR für den Organschaftszeitraum zwischen März 2009 bis Dezember 2011 die Erstattung der Umsatzsteuer beantragt hatte, ist der Erstattungsantrag der GbR als Organträger jedenfalls der Beklagten als Organgesellschaft zuzurechnen (vgl. OLG Düsseldorf, Urteil vom 29. Januar 2019 – I-23 U 16/18 – zitiert nach juris).	116
(a)	117
Die Beklagte war eine umsatzsteuerliche Organgesellschaft, so dass die Umsatzsteuererstattung aus § 13b UStG nicht an diese, sondern an die GbR als Organträger (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG) zu leisten ist. Gläubigerin des Erstattungsanspruchs gegen den Fiskus ist die GbR als Organträgerin der Beklagten (vgl. Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 04. September 2019 – 7 K 7194/18 – MwStR 2020, 93; Prätzler, MwStR 2020, 98; Müller, in: BeckOK UStG, Weymüller, Stand: 19.02.2020, § 2 UStG Rn. 309.2); Schuldnerin des Nachforderungsanspruchs der Bauleister, den diese an das klagende Land abgetreten haben, ist dagegen die Beklagte (vgl. Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 04. September 2019 – 7 K 7194/18 – MwStR 2020, 93; Prätzler, MwStR 2020, 98).	118
(b)	119
Ob im Organschaftszeitraum der Organträger, also die GbR, als Leistungsempfänger im Sinne des § 27 Abs. 19 UStG anzusehen ist (so Langer, in: Reiß/Kraeusel/Langer, UStG, 1. Aufl. 1995, 158. Lieferung, § 13b UStG Rn. 33.3.1; vgl. auch BFH, Beschluss vom 23. Mai 2016 – V B 20/16 – zitiert nach juris) oder nur die Organgesellschaft (vgl. Müller, in: BeckOK UStG, Weymüller, Stand: 19.02.2020, § 2 UStG Rn. 298), weil im Außenverhältnis zu Dritten die Organschaft keine direkten Auswirkungen entfaltet (vgl. Müller, in: BeckOK UStG, Weymüller, Stand: 19.02.2020, § 2 UStG Rn. 296; vgl. auch FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 12. September 2019 – 2 K 2161/16 – zitiert nach juris; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 17. Januar 2018 – 12 K 2323/17 – zitiert nach juris), kann letztlich dahinstehen.	120
Der Organträger nimmt lediglich die steuerlichen Pflichten und Rechte (auch) der Organgesellschaft wahr. Aus der Zusammenfassung zu einem Unternehmen folgt, dass allein den Organträger alle umsatzsteuerrechtlichen Rechte und Pflichten treffen; umgesetzt wird das dadurch, dass alle an Außenstehende erbrachten bzw. bezogenen Umsätze als vom bzw. an den Organträger ausgeführt gelten (vgl. Müller, in: BeckOK UStG, Weymüller, Stand: 19.02.2020, § 2 UStG Rn. 299, 340). Steuerschuldner im Sinne des § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG ist damit allein der Organträger und zwar sowohl aller entgeltlichen Leistungen des Organträgers als auch der Organgesellschaft(en) (vgl. BFH, Urteil vom 07. Dezember 2006 – V R 2/05 – DStR 2007, 440; Müller, in: BeckOK UStG, Weymüller, Stand: 19.02.2020, § 2 UStG Rn. 300). Hat der Organträger Umsatzsteuer für die Organgesellschaft abgeführt, wirkt auch ein späterer Erstattungsantrag für die Organgesellschaft. Im Innenverhältnis hat entsprechend § 426 BGB derjenige Beteiligte am Organkreis, aus dessen Umsätzen die an das Finanzamt zu zahlende Umsatzsteuer herrührt, die Steuerlast zu tragen (vgl. BFH,	121

Beschluss vom 20. Februar 2018 – XI B 129/17 – zitiert nach juris). Dementsprechend ist der Erstattungsantrag des Organträgers jedenfalls der Organgesellschaft zuzurechnen (vgl. OLG Düsseldorf, Urteil vom 29. Januar 2019 – I-23 U 16/18 – zitiert nach juris).

ee) 122

Nach dem klaren Wortlaut des § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG reicht allein das Fordern der Erstattung der Steuer; eine tatsächliche erfolgte Erstattung (oder Aufrechnung mit anderweitigen Steuerforderungen) ist nicht erforderlich. Bereits der gestellte Erstattungsantrag begründet gemäß § 27 Abs. 19 UStG die Befugnis des Finanzamts, die gegen die Zedenten wirkende Steuerfestsetzung zu ändern (vgl. BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 – VII ZR 157/17 – NJW 2018, 2469). Im Übrigen ist auch nicht ersichtlich, dass noch Steuererstattungen ausstehen (dazu später unter 1 g) bb)) und das klagende Land deshalb gegen eine bei grundgesetzmäßiger Auslegung des § 27 Abs. 19 UStG bestehende Rechtsposition der Beklagten verstößt, indem es die abgetretenen Forderungen mit seiner Klage verfolgt. 123

f) 124

Die dem klagenden Land zustehenden Forderungen sind auch nicht verjährt, wie das Landgericht bereits richtigerweise ausgeführt hat. Die Frage der Verjährung steht auch nicht mehr im Streit. 125

g) 126

Die Forderung des klagenden Landes ist lediglich aufgrund der durch das Finanzamt B am 20.05.2019, 28.05.2019, 29.11.2019 und 03.12.2019 in Höhe eines Betrages von 90.097,72 € erklärten Aufrechnungen gegenüber Steuerguthaben der Beklagten nach § 389 BGB erloschen, so dass dem klagenden Land noch ein Anspruch in Höhe von insgesamt 385.100,18 € aus abgetretenem Recht zusteht. Dieser Anspruch ist nicht aufgrund der seitens der Beklagten erklärten Hilfsaufrechnung nach § 389 BGB ganz oder teilweise erloschen. 127

aa) 128

Die seitens der Beklagten erklärte Hilfsaufrechnung mit Ansprüchen auf Rückerstattung von Umsatzsteuer hat nach § 531 Abs. 1 ZPO unberücksichtigt zu bleiben. 129

(1) 130

Angriffs- und Verteidigungsmittel, die im ersten Rechtszug zu Recht zurückgewiesen worden sind, bleiben nach § 531 Abs. 1 ZPO ausgeschlossen. Zu den Angriffs- und Verteidigungsmitteln zählen insbesondere Behauptungen, Bestreiten, Einwendungen, Einreden, Beweismittel und Beweiseinreden (vgl. § 282 Abs. 1 ZPO). § 531 Abs. 1 ZPO ist nur anwendbar auf Angriffs- und Verteidigungsmittel, die in erster Instanz nach § 296 Abs.1, Abs. 2 ZPO oder nach den §§ 340 Abs. 3 Satz 3; 296 Abs. 1 ZPO zurückgewiesen oder nicht zugelassen worden sind (vgl. BGH, Beschluss vom 20. März 2019 – VII ZR 182/18 – NJW-RR 2019, 726). 131

(2) 132

Die (Hilfs-)Aufrechnung wurde mit Schriftsatz vom 07.03.2019 – also 5 Tage vor dem Termin am 12.03.2019 - erklärt. Das Landgericht hat sich auf § 296 Abs. 2 BGB gestützt, so dass – 133

weil eine fehlerhafte Begründung für die Zurückweisung verspäteter Angriffsmittel vom Rechtsmittelgericht nicht durch eine andere Begründung ersetzt werden darf (vgl. BGH, Beschluss vom 20. März 2019 – VII ZR 182/18 – NJW-RR 2019, 726; BGH, Beschluss vom 14. März 2017 – VI ZR 205/16 – zitiert nach juris; BGH, Beschluss vom 17. Juli 2012 – VIII ZR 273/11 – NJW 2012, 3787) – allein maßgeblich ist, ob ein Fall des § 282 Abs. 1 ZPO oder § 282 ZPO vorlag; ob der Antrag nach § 296 Abs. 1 ZPO hätte zurückgewiesen werden dürfen, ist also vom Senat nicht zu prüfen.

§ 296 Abs. 2 ZPO setzt voraus, dass Angriffs- oder Verteidigungsmittel entgegen § 282 Abs. 1 ZPO nicht rechtzeitig vorgebracht oder entgegen § 282 Abs. 2 ZPO nicht rechtzeitig mitgeteilt werden. 134

(a) 135

Ein Fall des § 282 Abs. 1 ZPO lag zwar nicht vor, weil es sich bei dem 12.03.2019 um den einzigen Verhandlungstermin in erster Instanz gehandelt hat; Vorbringen im ersten Termin kann nie nach § 282 Abs. 1 ZPO verspätet sein (vgl. BGH, Beschluss vom 14. März 2017 – VI ZR 205/16 – zitiert nach juris; BGH, Beschluss vom 17. Juli 2012 – VIII ZR 273/11 – NJW 2012, 3787). 136

(b) 137

Indes lag ein Fall des § 282 Abs. 2 ZPO vor. 138

Nach § 282 Abs. 2 ZPO sind Angriffs- und Verteidigungsmittel, also auch die Hilfsaufrechnung (vgl. BGH, Urteil vom 30. Mai 1984 – VIII ZR 20/83 - NJW 1984, 1964; Saenger, in: Saenger, Zivilprozessordnung, 8. Auflage 2019, § 282 ZPO Rn. 3), auf die der Gegner voraussichtlich ohne vorhergehende Erkundigung keine Erklärung abgeben kann, vor der mündlichen Verhandlung durch vorbereitenden Schriftsatz so zeitig mitzuteilen, dass der Gegner die erforderliche Erkundigung noch einzuziehen vermag. Die in § 282 Abs. 2 ZPO normierte Prozessförderungspflicht bezweckt also nicht, dem Gericht die rechtzeitige Terminvorbereitung zu ermöglichen, sondern schützt allein den Gegner und betrifft nur solche Angriffs- und Verteidigungsmittel, auf die der Gegner voraussichtlich ohne vorherige Erkundigung keine Erklärung abgeben kann (vgl. BGH, Beschluss vom 14. März 2017 – VI ZR 205/16 – zitiert nach juris; BGH, Beschluss vom 17. Juli 2012 – VIII ZR 273/11 – NJW 2012, 3787; BGH, Urteil vom 25. März 1999 – VII ZR 434/97 – NJW 1999, 2446). Entscheidend ist mithin, ob und welche Zeit der Gegner benötigt, um Erkundigungen einzuziehen – sei es durch Rückfrage des Anwalts beim Mandanten, sei es durch Nachfrage bei Dritten (vgl. BGH, Urteil vom 25. März 1999 – VII ZR 434/97 – NJW 1999, 2446). Welcher Zeitraum erforderlich ist, hängt vom Einzelfall ab (vgl. Saenger, in: Saenger, Zivilprozessordnung, 8. Auflage 2019, § 282 ZPO Rn. 3). Dass vorliegend die Aufrechnung nicht innerhalb der in § 132 Abs. 1 Satz 1 bestimmten Frist schriftsätzlich angekündigt worden ist, rechtfertigt für sich genommen die Zurückweisung wegen Verspätung zwar nicht (vgl. BGH, Urteil vom 28. September 1988 – IVa ZR 88/87 - NJW 1989, 716). Allerdings war es schon wegen des Umstandes, dass die im Einzelnen zur Aufrechnung gestellten Forderungen überhaupt nicht benannt worden sind, erforderlich, dass das klagende Land im Einzelnen die entsprechenden Erstattungsansprüche anhand der Erstattungsanträge ermittelt. Diesen Erstattungsanträgen lagen aber nach unbestrittenem Vortrag des klagenden Landes ein Ordner mit einer engzeilig aufgelisteten Übersicht bei (Bl. 77 d.A.). Dass also innerhalb von 5 Tagen eine Aufarbeitung möglich war, ist praktisch auszuschließen. Dann aber liegt ein Verstoß gegen § 282 Abs. 2 ZPO vor. 139

(c)	
Erforderlich ist weiterhin, dass die Verspätung auf grober Nachlässigkeit beruht. Grob nachlässig handelt die Partei, wenn sie ihre Prozessförderungspflicht in besonders hohem Maße vernachlässigt, also dasjenige unterlässt, was jeder Partei nach dem Stand des Verfahrens als notwendig hätte einleuchten müssen (vgl. BGH, Beschluss vom 24. September 2019 – VIII ZR 289/18 – NJW 2019, 3456). Hier ist beachtlich, dass die Beklagte bereits in der Klageerwiderung (Bl. 20, 23 d.A.) eingeräumt hat, dass jedenfalls Teilbeträge erstattet worden seien, so dass Erstattungsansprüche teilweise noch offen seien. Sie hat hierbei die Ansicht vertreten, dass der Fiskus angeben müsse, auf welche Rechnung die Zahlung erfolgt sei (Bl. 20, 34 f., 110 f. d.A.). Dann aber waren bereits zum 05.02.2018 aus Sicht der Beklagten Erstattungsforderungen vorhanden. Dass sie sodann erst weit über ein Jahr später die Hilfsaufrechnung erklärt, erscheint nicht mehr verständlich und rechtfertigt den Vorwurf grober Nachlässigkeit.	141
(d)	
Nach dem absoluten Verzögerungsbegriff kommt es zur Feststellung einer Verzögerung ausschließlich darauf an, ob der Prozess bei Zulassung des verspäteten Vorbringens länger dauern würde als bei dessen Zurückweisung (vgl. BGH, Urteil vom 03. Juli 2012 – VI ZR 120/11 – NJW 2012, 2808). Vorliegend war der Rechtsstreit entscheidungsreif; bei Zulassung des verspäteten Vorbringens wäre es daher zu einer Verzögerung gekommen (vgl. BGH, Urteil vom 14. Januar 1999 – VII ZR 112/97 – NJW-RR 1999, 787).	142 143
bb)	
Ungeachtet dessen wäre die Hilfsaufrechnung mangels hinreichender Bestimmtheit auch unzulässig.	144 145
(1)	
Die hinreichende Individualisierung der zur Aufrechnung gestellten Forderungen ist Voraussetzung für die Wirksamkeit der Aufrechnung (vgl. OLG Saarbrücken, Urteil vom 26.10.2010 - 4 U 433/08 - BeckRS 2010, 27691; OLG Köln, Urteil vom 10. 11. 2004 - 2 U 168/03 - NJW 2005, 1127). Bei der Aufrechnung im Prozess treten die Bestimmtheitserfordernisse aus § 253 Abs. 2 ZPO hinzu; die zur Aufrechnung gestellte Gegenforderung muss nach Gegenstand und Grund so genau bezeichnet werden, dass über ihr Bestehen oder Nichtbestehen eine rechtskräftige Entscheidung getroffen werden kann (vgl. Skamel, in: beck-online.GK, Gsell/Krüger/Lorenz/Reymann, Stand: 01.04.2020, § 388 BGB Rn. 15).	146 147
(2)	
Die Beklagte hat zwar die Aufrechnung erklärt, jedoch weder den (Gesamt-)Betrag der zur Aufrechnung gestellten Forderungen angegeben noch die Forderungen bezeichnet (vgl. OLG Köln, Urteil vom 10. 11. 2004 - 2 U 168/03 - NJW 2005, 1127). Dann aber fehlt es an einer wirksamen Aufrechnungserklärung im Sinne des § 388 BGB (vgl. OLG Köln, Urteil vom 10.11.2004 - 2 U 168/03 - NJW 2005, 1127).	148 149
(3)	
Die Beklagte kann sich nicht auf eine sekundäre Darlegungslast des klagenden Landes berufen.	150 151

Eine sekundäre Darlegungslast des klagenden Landes wäre dann anzunehmen, wenn die 152
Beklagte keine Kenntnis davon hätte, welche tatsächlich geleisteten Erstattungen auf welche
konkreten Erstattungsanträge geleistet worden sind und ihr eine entsprechende Zuordnung
nicht möglich wäre, während dem klagenden Land diese Zuordnung ohne weiteres möglich
und zumutbar wäre (vgl. BGH, Urteil vom 23. Oktober 2007 – XI ZR 423/06 – NJW-RR 2008,
1269; BGH, Urteil vom 11. Juni 1990 – II ZR 159/89 – zitiert nach juris; von Selle, in: BeckOK
ZPO, Vorwerk/Wolf, Stand: 01.09.2019, § 138 ZPO Rn. 19). Für die Annahme eines
derartigen Unvermögens fehlt es an einer tragfähigen Grundlage.

Ungeachtet des Umstandes, dass das klagende Land jedenfalls zu Steuererstattungen für die 153
U GmbH für die Jahre 2009 (6.015,95 €, Anlage K11), 2010 (10.544,38 €, Anlage K12), 2011
(3.983,59 €, Anlage K13), 2012 (13.472,71 €, Anlage K14), 2013 (14.417,93 €, Anlage K15)
und 2014 (738,85 €, Anlage K16) konkreten Vortrag gehalten und behauptet hat, dass
mittlerweile alle Erstattungsanträge antragsgemäß beschieden worden seien, sind nach dem
Vortrag des klagenden Landes die Steuererstattungen jeweils auf die entsprechenden
Steuererstattungsanträge der Beklagten erfolgt, ohne dass die Beklagte dargelegt hat oder
sonst erkennbar ist, dass ihr eine Zuordnung der aufgrund eigener Erstattungsanträge
erfolgten Erstattungen nicht möglich gewesen wäre. Allein der erhebliche Umfang der
Anträge und der diesen anliegenden Unterlagen enthebt die Beklagte nicht von ihrer
Verpflichtung einer entsprechenden Zuordnung. Ungeachtet dessen stand der Beklagten die
Möglichkeit offen, jeweils Abrechnungsbescheide nach § 218 Abs. 2 Satz 2 AO zu erwirken
oder im Falle der Ablehnung des Erlasses eines Abrechnungsbescheides eine
Verpflichtungsklage auf Erlass eines Abrechnungsbescheides zu erheben (vgl. Specker, in:
BeckOK AO, Pfirrmann/Rosenke/Wagner, Stand: 15.04.2020, § 218 AO Rn. 204). In der
mündlichen Verhandlung vor dem Senat hat die Beklagte nicht darlegen können, aus
welchem Grunde die Beantragung von Abrechnungsbescheiden unterblieben ist. Jedenfalls
aber ist nichts dafür erkennbar, weswegen der Beklagten eine Bezifferung angeblich noch
nicht bedienter Erstattungsansprüche bei einer vergleichenden Betrachtung der
Erstattungsanträge mit den bislang vereinnahmten Erstattungsbeträgen nicht möglich
gewesen wäre.

cc) 154

Der Senat ist ungeachtet der Frage, ob eine Prüfungskompetenz des Senats in der Sache 155
besteht, obwohl zur Entscheidung über (Umsatz-)Steuererstattungsforderungen die
Finanzgerichte nach § 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO berufen sind, zur Prüfung der Zulässigkeit der
Aufrechnung befugt.

(1) 156

Abgabenangelegenheiten sind nach der Definition in § 33 Abs. 2 Satz 1 FGO alle mit der 157
Verwaltung von Abgaben oder sonst mit der Anwendung abgabenrechtlicher Vorschriften
durch die Finanzbehörden zusammenhängenden Streitigkeiten (vgl. OLG Frankfurt,
Beschluss vom 24. Juni 2009 – 4 U 283/08 – zitiert nach juris). Ob aufgrund der zum
01.01.1991 in Kraft getretenen Änderung des § 17 Abs. 2 GVG der Senat inhaltlich zur
Entscheidung über die Steuererstattungsforderungen berufen wäre (vgl. OLG Dresden,
Beschluss vom 29. Oktober 1998 – 2 Ws 60/98 – NStZ 1999, 446; Hessischer
Verwaltungsgerichtshof, Beschluss vom 28. Januar 1994 – 3 TG 2026/93 – NJW 1995, 1107;
Gaa, NJW 1997, 3343 (3344)) oder sich die Ausweitung des Prüfungsumfanges durch die
zum 01.01.1991 in Kraft getretene Neuregelung des § 17 Abs. 2 Satz 1 GVG nicht auf den
Fall der Aufrechnung mit einer rechtswegfremden nicht rechtskräftigen und bestrittenen
Gegenforderung bezieht (vgl. BVerwG, Beschluss vom 07. Oktober 1998 – 3 B 68/97 – zitiert

nach juris; BFH, Beschluss vom 19. Februar 2007 – VII B 253/06 – zitiert nach juris; BFH, Urteil vom 31. Mai 2005 – VII R 56/04 – zitiert nach juris; BFH, Beschluss vom 01. Dezember 2004 – VII B 245/04 – zitiert nach juris; BFH, Beschluss vom 09. April 2002 – VII B 73/01 – NJW 2002, 3126; BAG, Beschluss vom 23. August 2001 – 5 AZB 3/01 – NJW 2002, 317; Bayerischer Verwaltungsgerichtshof, Beschluss vom 27. Juli 2009 – 4 ZB 07.1132 – zitiert nach juris; OLG Koblenz, Beschluss vom 18. April 2019 – 7 UF 53/19 – zitiert nach juris; Thüringer Oberlandesgericht, Urteil vom 29. Januar 2009 – 1 UF 266/08 – NJW-RR 2010, 153; OLG Dresden, Urteil vom 12. April 2000 – 6 U 3646/99 – zitiert nach juris; VG Würzburg, Urteil vom 14. November 2018 – W 2 K 17.281 – zitiert nach juris; Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 21. Juni 2016 – 1 K 1368/15 – zitiert nach juris; Lückemann, in: Zöller, Zivilprozessordnung, 33. Aufl. 2020, § 17 GVG Rn. 10; Rozek, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 256. Lieferung 02.2020, § 226 AO Rn. 141; vgl. auch zur Rechtslage vor dem 01.01.1991: BGH, Urteil vom 11. Januar 1955 – I ZR 106/53 – zitiert nach juris) und damit das Verfahren – gegebenenfalls nach Erlass eines Vorbehaltsurteils nach § 302 ZPO – nach § 148 ZPO auszusetzen wäre (vgl. BGH, Urteil vom 11. Januar 1955 – I ZR 106/53 – zitiert nach juris; BVerwG, Beschluss vom 07. Oktober 1998 – 3 B 68/97 – zitiert nach juris; Landesarbeitsgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 13. März 2019 – 4 Sa 39/18 – zitiert nach juris), bis die Beklagte eine Entscheidung des zuständigen Finanzgerichts über ihre Erstattungsansprüche herbeigeführt hätte (vgl. OLG Dresden, Urteil vom 12. April 2000 – 6 U 3646/99 – zitiert nach juris; Greger, in: Zöller, Zivilprozessordnung, 33. Aufl. 2020, § 145 ZPO Rn. 19a; Skamel, in: beck-online.GK, Gsell/Krüger/Lorenz/Reymann, Stand: 01.04.2020; § 387 BGB Rn. 219), kann dahinstehen.

(2) 158

Denn eine Entscheidung über rechtswegfremde Gegenforderungen ist jedenfalls dann 159 eröffnet, wenn die Entscheidung über die Gegenforderung nicht nach § 322 Abs. 2 ZPO in Rechtskraft erwächst (vgl. BFH, Urteil vom 01.08.2017 – VII R 12/16 - DStRE 2018, 50; Skamel, in: beck-online.GK, Gsell/Krüger/Lorenz/Reymann, Stand: 01.04.2020; § 387 BGB Rn. 215). Da vorliegend die Aufrechnungserklärung als unwirksam anzusehen ist (vgl. OLG Köln, Urteil vom 10. 11. 2004 - 2 U 168/03 - NJW 2005, 1127), bleibt die Aufrechnung als unzulässig unberücksichtigt. Über die hilfsweise zur Aufrechnung gestellten Gegenforderungen ergeht damit keine der Rechtskraft fähige Entscheidung des Senats, so dass sie in einem neuen Rechtsstreit erneut zur Prüfung gestellt werden können (vgl. BGH, Urteil vom 05. Dezember 1996 – IX ZR 67/96 – zitiert nach juris; BGH, Beschluss vom 03. Oktober 1989 – XI ZR 90/89 – zitiert nach juris; vgl. auch BGH, Beschluss vom 31. Juli 2001 – XI ZR 217/01 – NJW 2001, 3616 für § 390 Satz 2 BGB; Skamel, in: beck-online.GK, Gsell/Krüger/Lorenz/Reymann, Stand: 01.04.2020, § 388 BGB Rn. 15).

2. 160

Der Zinsanspruch ergibt sich nach den §§ 280 Abs. 2, 286 Abs. 1, 288 Abs. 1 BGB, da das 161 klagende Land die Beklagte mit anwaltlichem Schreiben vom 02.11.2017 bis zum 17.11.2017 zur Zahlung aufgefordert hat. Entsprechend § 187 Abs. 1 BGB sind damit Zinsen ab dem 18.11.2017 geschuldet.

3. 162

Der in Form der einseitig gebliebenen Teilerledigung gekleidete Feststellungsantrag des 163 klagenden Landes ist zulässig und begründet.

a) 164

Der Feststellungsantrag ist zulässig.	165
Die einseitige (Teil-)Erledigungserklärung wandelt den Streitgegenstand. Der ursprüngliche Leistungsantrag wird zum Feststellungsantrag. Es handelt sich um eine zulässige Klageänderung, da eine Beschränkung nach § 264 Nr. 2 ZPO vorliegt (vgl. BGH, Urteil vom 07.06.2001 - I ZR 157/98 - NJW 2002, 442). Da es sich beim Übergang vom ursprünglichen Sachantrag zur Erledigungserklärung um eine privilegierte Klageänderung nach § 264 Nr. 2 ZPO handelt, ist § 533 ZPO nicht anzuwenden (vgl. BGH, Urteil vom 11.12.2015 – V ZR 26/15 - NJOZ 2016, 1793).	166
b)	167
Der Feststellungsantrag ist begründet, da die Klage auch in Höhe des einseitig für erledigt erklärten Teils in Höhe von 90.097,72 € nebst Zinsen ursprünglich zulässig und begründet war und infolge eines nach Rechtshängigkeit eintretenden Ereignisses nunmehr in dieser Höhe unzulässig oder unbegründet geworden ist.	168
aa)	169
Der Senat legt die einseitige Teilerledigungserklärung des klagenden Landes bei verständiger Würdigung dahingehend aus, dass die Erledigungserklärung sich auch auf die anteiligen Zinsen bezieht, da die erklärte Aufrechnung nach § 389 BGB dazu führt, dass die Forderungen, soweit sie sich decken, als in dem Zeitpunkt erloschen gelten, in welchem sie zur Aufrechnung geeignet einander gegenübergetreten sind.	170
bb)	171
Wie bereits ausgeführt bestand auch in Höhe von weiteren 90.097,72 € ein Anspruch des klagenden Landes aus abgetretenem Recht. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die vorangehenden Ausführungen verwiesen.	172
cc)	173
Infolge des tatsächlichen Eintritts eines erledigenden Ereignisses ist die Klage in Höhe von 90.097,72 € unbegründet geworden (vgl. BGH, Versäumnisurteil vom 13. September 2005 – X ZR 62/03 – NJW-RR 2006, 544). Infolge der am 20.05.2019, 28.05.2019, 29.11.2019 und 03.12.2019 und damit nach Rechtshängigkeit erklärten Aufrechnungen erloschen die abgetretenen Forderungen des klagenden Landes in Höhe von 90.097,72 € nach § 389 BGB, so dass die Klage in dieser Höhe unbegründet geworden ist. Demgemäß war auf die Berufung der Beklagten festzustellen, dass der Rechtsstreit in der Hauptsache in Höhe von 90.097,72 € nebst anteiliger Zinsen erledigt ist.	174
II.	175
Die Kostenentscheidung beruht auf § 97 Abs. 1 ZPO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus den §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO.	176
Die Zulassung der Revision war nicht veranlasst, weil die Voraussetzungen des § 543 Abs. 2 Satz 1 ZPO nicht vorliegen. Das Urteil hat keine über den Einzelfall hinausgehende, grundsätzliche Bedeutung. Auch erfordert die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung keine Entscheidung des Revisionsgerichts. Die maßgeblichen Rechtsfragen sind vielmehr durch die Entscheidungen des Bundesgerichtshofs (vgl. BGH, Urteil vom 10. Januar 2019 – VII ZR 6/18 – NJW 2019, 1145; BGH, Urteil vom 10.	177

Januar 2019 – VII ZR 7/18 – zitiert nach juris; BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 – VII ZR 157/17 – NJW 2018, 2469) geklärt.

