

# Urteil vom 07. Oktober 2010, V R 43/08

## Zur Zulässigkeit der Untätigkeitsklage

BFH V. Senat

FGO § 44 Abs 1, FGO § 46 Abs 1

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 14. Oktober 2008, Az: 8 K 1495/07

## Leitsätze

1. NV: Das Abwarten auf die Entscheidung in einem "Musterverfahren" ist ein zureichender Grund i.S.d. § 46 Abs. 1 FGO dafür, dass in angemessener Frist noch nicht über den außergerichtlichen Rechtsbehelf entschieden worden ist .
2. NV: Die Mitteilung dieses Grundes erfordert nicht die Verwendung des Begriffes "Musterverfahren". Es reicht aus, wenn deutlich zum Ausdruck kommt, dass die gerichtliche Entscheidung in einem Verfahren abgewartet werden muss .

## Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob eine Untätigkeitsklage der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 zulässig ist.
- 2 Das Finanzamt A III erließ am 5. Dezember 2006 Umsatzsteuerjahresbescheide für 2004 und 2005 sowie am 6. Dezember 2006 einen Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid für das 1. Kalendervierteljahr 2006. Hiergegen legte die Klägerin am 7./8. Dezember 2006 Einspruch ein.
- 3 Im Einspruchsverfahren ist das Finanzamt A I (Beklagter und Revisionskläger --FA--) Beteiligter geworden, weil sich aufgrund der Eingliederung des FA A I in das FA A III und der gleichzeitigen Umbenennung des bisherigen FA A III in das FA A I die örtliche und sachliche Zuständigkeit nach § 17 des Gesetzes über die Finanzverwaltung geändert hatte.
- 4 Im Verfahren 8 K 2097/06 klagte die Klägerin gegen die Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2004. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage im Verfahren 8 K 2097/06 am 15. Oktober 2008 als unbegründet ab. Hiergegen erhob die Klägerin Revision (V R 39/08).
- 5 Mit Schriftsatz vom 2. Juli 2007 forderte die Klägerin das FA auf, bis spätestens 20. Juli 2007 über den Einspruch zu entscheiden. Mit Schreiben vom 10. Juli 2007 an die Prozessbevollmächtigten der Klägerin führte das FA Folgendes aus:
- 6 "... in den noch offenen Fällen sowohl vor dem Sächsischen Finanzgericht als auch in den Einspruchsverfahren wird hier eine einheitliche Entscheidung angestrebt.
- 7 Dazu ist das Finanzamt jedoch aufgefordert, der OFD ... Bericht zu erstatten.
- 8 Ich bitte daher um Verständnis, wenn vorerst von weiteren Stellungnahmen sowohl im Klage- als auch in den Einspruchsverfahren abgesehen wird. ..."
- 9 Da über den Einspruch nicht entschieden wurde, erhob die Klägerin am 31. Juli 2007 Untätigkeitsklage. In der mündlichen Verhandlung vom 15. Oktober 2008 nahm die Klägerin die Untätigkeitsklage zum Umsatzsteuerbescheid 2004 zurück. Das FA hob den Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid für das 1. Kalendervierteljahr 2006 auf. Insoweit erklärten die Beteiligten die Hauptsache übereinstimmend für erledigt. Danach beantragte die Klägerin nur noch, den Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2006 aufzuheben.
- 10 Das FG verwarf die Untätigkeitsklage als unzulässig. Das Urteil ist in "Entscheidungen der Finanzgerichte" 2010, 1061 veröffentlicht. Das FG vertritt im Wesentlichen die Auffassung, die Voraussetzungen für die Zulässigkeit der

Klage nach § 46 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) seien nicht gegeben, weil das FA aus zureichendem Grund über den Einspruch nicht entschieden und diesen Grund der Klägerin auch mitgeteilt habe.

- 11** Ein zureichender Grund liege vor, weil das FA die Entscheidung in dem noch nicht rechtskräftig entschiedenen Verfahren 8 K 2097/06, das die Klägerin gegen dasselbe FA vor dem FG geführt habe, noch habe abwarten wollen. In dem der Untätigkeitsklage zugrunde liegenden Verfahren und dem Verfahren 8 K 2097/06 seien dieselben tatsächlichen und rechtlichen Fragen zu beantworten. Der zureichende Grund für das Hinauszögern der Sachentscheidung sei dem Bevollmächtigten der Klägerin am 10. Juli 2007 auch mitgeteilt worden.
- 12** Die Kostenentscheidung, mit der das FG der Klägerin die Kosten auch hinsichtlich des erledigten Verfahrens wegen Umsatzsteuervorauszahlung 1. Kalendervierteljahr 2006 auferlegte, begründete das FG damit, dass die Klägerin auch insoweit eine unzulässige Klage erhoben habe.
- 13** Mit der Revision macht die Klägerin Verletzung von Bundesrecht geltend, weil das FG die Voraussetzungen des § 46 Abs. 1 Satz 1 FGO unzutreffend angenommen und die mitgeteilten Gründe in unzulässiger Weise ausgelegt habe.
- 14** Das FA habe am 10. Juli 2007 zwar Gründe für die Verzögerung mitgeteilt; das Verfahren 8 K 2097/06 sei vom FA jedoch nicht als "Musterverfahren" geführt worden. Es sei auch unstreitig, dass die Umsatzsteuerreferentin der Oberfinanzdirektion (OFD) am 11. Juli 2007 auf Nachfrage erklärt habe, dass ein konkreter Zeitpunkt für die Einspruchsentscheidung nicht genannt werden könne, weil das FA noch seiner Berichtspflicht gegenüber der OFD nachkommen müsse und anschließend eine Abstimmung mit dem Ministerium erforderlich sei. Auf den Abschluss des Verfahrens 8 K 2097/06 sei jedoch gar nicht mehr hingewiesen worden.
- 15** Das FG sei auch zu Unrecht davon ausgegangen, dass durch die Zurückstellung der Einspruchsentscheidung keine zusätzliche Verfahrensverzögerung nach Abschluss des Musterverfahrens eintrete. Das FG habe nicht festgestellt, über welchen Sachverhalt nach Abschluss des Musterverfahrens zu entscheiden sei. Tatsächlich werde es nach Abschluss des Verfahrens 8 K 2097/06 zu einer Verfahrensverzögerung kommen, weil der Sachverhalt noch streitig sei.
- 16** Die Kostenentscheidung des FG sei, unabhängig von der Zulässigkeit der Untätigkeitsklage gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005, aufzuheben und dahingehend zu ändern, dass das FA die Kosten anteilig tragen müsse, soweit es in der mündlichen Verhandlung vom 15. Oktober 2008 die Aufhebung des Umsatzsteuervorauszahlungsbescheides für das 1. Kalendervierteljahr 2006 erklärt habe. Denn in der mündlichen Verhandlung vom 15. Oktober 2008 habe das FG mit dem Revisionsbeklagten erörtert, dass der Vorauszahlungsbescheid nach Ansicht des FG rechtswidrig und aufzuheben sei, weil das FA die Umsatzsteuervorauszahlungen für die falschen Vorauszahlungszeiträume geschätzt habe. Daraufhin habe das FA erklärt, dass es den Vorauszahlungsbescheid aufhebe. Dem FA seien deshalb insoweit die Kosten aufzuerlegen gewesen.

## Entscheidungsgründe

- 17** II. Die Revision hat keinen Erfolg.
- 18** Das FG hat die Klage zu Recht als unzulässig verworfen, weil im Zeitpunkt der Klageerhebung noch nicht über den außergerichtlichen Rechtsbehelf entschieden war (§ 44 Abs. 1 FGO) und die Zulässigkeitsvoraussetzungen für eine Untätigkeitsklage nach § 46 Abs. 1 FGO nicht vorlagen.
- 19** 1. Ohne vorherigen Abschluss eines Vorverfahrens ist eine Klage nach § 46 Abs. 1 Satz 1 FGO abweichend von § 44 FGO zulässig, wenn über einen außergerichtlichen Rechtsbehelf ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes in angemessener Frist sachlich nicht entschieden worden ist. Das FG ist in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise davon ausgegangen, dass ein solcher zureichender Grund vorgelegen hat und der Klägerin mitgeteilt worden ist.
- 20** a) Aus § 46 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 2 FGO folgt, dass eine Frist von bis zu sechs Monaten nach Einlegung des Einspruchs regelmäßig als angemessen anzusehen ist (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. April 2006 IV R 18/04, BFH/NV 2006, 2017, m.w.N.). Das Tatbestandsmerkmal "in angemessener Frist" ist aber auch nach Ablauf von sechs Monaten zu prüfen. Dabei ist nach den gesamten Umständen des Falles zu beurteilen, ob eine darüber hinausreichende Frist noch "angemessen" ist. Abzuwägen sind auf der einen Seite der Umfang und die rechtlichen Schwierigkeiten des Falles und auf der anderen Seite das Interesse des Rechtsbehelfsführers an einer

baldigen Entscheidung (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2006, 2017; BFH-Beschluss vom 7. März 2008 VI B 78/04, BFH/NV 2006, 1018; von Beckerath in Beermann/Gosch, FGO, § 46 Rz 88 und 95). Nach § 46 Abs. 1 Satz 1 FGO muss ein Steuerpflichtiger eine Verzögerung der Entscheidung über seinen außergerichtlichen Rechtsbehelf über eine angemessene Frist hinaus nur dann hinnehmen, wenn dafür ein zureichender Grund besteht und dieser ihm mitgeteilt worden ist.

- 21** b) Ein zureichender Grund liegt vor, wenn es nach den besonderen Umständen des Einzelfalles einleuchtend erscheint, dass das Rechtsbehelfsverfahren noch nicht abgeschlossen wurde (von Groll in Gräber, Finanzgerichtsordnung, 6. Aufl., § 46 Rz 19). Als zureichender Grund i.S. des § 46 Abs. 1 Satz 1 FGO kommt auch das Abwarten der noch ausstehenden Entscheidung in einem finanzgerichtlichen "Musterverfahren" in Betracht. Ein solches Musterverfahren ist dadurch gekennzeichnet, dass dort dieselbe Streitfrage entscheidungserheblich ist wie in demjenigen Verfahren, in dem die Entscheidung über den Einspruch zurückgestellt werden soll (BFH-Beschluss vom 31. August 2006 II B 141/05, BFH/NV 2006, 2296; FG München vom 23. Februar 2010 13 K 3272/07, juris; Steinhauß in Hübschmann/Hepp/ Spitaler, § 46 FGO Rz 140, Stand März 2005). Vorliegend hat das FG das Verfahren 8 K 2097/06 zu Recht als Musterverfahren für das vorliegende Verfahren angesehen. Die Prozessbevollmächtigten der Klägerin haben den Einspruch gegen die Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 vom 7. Dezember 2006 mit einer Bezugnahme auf die Begründung des Einspruchs für die im Verfahren 8 K 2097/06 streitigen Vorjahre begründet, so dass die im Verfahren 8 K 2097/06 materiell- und verfahrensrechtlich streitigen Punkte auch Gegenstand des Einspruchs gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 waren.
- 22** c) Dieser Grund ist der Klägerin auch mitgeteilt worden. Das FA verwies auf das beim FG anhängige Parallelverfahren mit dem Hinweis, dass eine einheitliche Entscheidung angestrebt werde. Das genügt.
- 23** Inhalt und Form der Mitteilung hängen von den Umständen des Einzelfalles ab. Es genügt eine Willenserklärung der Behörde, die geeignet ist, den zureichenden Grund für jedermann verständlich und eindeutig darzutun (vgl. Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 46 FGO Rz 14). Die Verwendung des Begriffes "Musterverfahren" ist nicht erforderlich. Es reicht aus, wenn --wie im vorliegenden Fall-- deutlich zum Ausdruck kommt, dass die gerichtliche Entscheidung in einem oder mehreren Verfahren abgewartet werden muss. Dass in der Mitteilung zusätzlich auf Berichtspflichten gegenüber der OFD hingewiesen wird, ist dabei unschädlich.
- 24** Entgegen der Behauptung der Klägerin trifft der BFH-Beschluss in BFH/NV 2006, 2296 keine dahingehende Aussage, dass die Zurückstellung der Entscheidung zu keiner zusätzlichen Verfahrensverzögerung nach Abschluss des Musterverfahrens führen dürfe. Im Übrigen ist eine derartige Verzögerung auch nicht ersichtlich, zumal die Klägerin selbst von einer Identität der Sach- und Rechtsfragen ausgegangen ist, wie sich in ihrer Einspruchsbegründung durch die Bezugnahme auf die Begründung im Verfahren 8 K 2097/06 zeigt.
- 25** 2. Die Revision hat auch keinen Erfolg, soweit die Klägerin die Unrichtigkeit der Kostenentscheidung rügt. Mit der Rücknahme des Umsatzsteuervorauszahlungsbescheides für das 1. Kalendervierteljahr 2006 hat sich insoweit die Hauptsache und durch die übereinstimmenden Erledigungserklärungen auch der Rechtsstreit erledigt. Die Beurteilung der Untätigkeitsklage hinsichtlich des Umsatzsteuervorauszahlungszeitraums 1. Kalendervierteljahr 2006 ist damit nicht mehr Gegenstand des Revisionsverfahrens. Eine isolierte Anfechtung der Entscheidung über die Kosten ist gemäß § 145 FGO unzulässig.

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