

# Beschluss vom 22. Februar 2013, V B 72/12

**Einseitige Erledigungserklärung, Übergang vom Sach- zum Feststellungsantrag, Hilfsweises Aufrechterhalten des Sachantrags, Konkludente Gestattung der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten, Verhältnis von Gestattungs- und Festsetzungsverfahren**

BFH V. Senat

FGO § 138, UStG § 20

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 13. Mai 2012, Az: 4 K 827/09

## Leitsätze

1. NV: Erklärt der Beschwerdeführer den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt, geht er dadurch von seinem Antrag auf Zulassung der Revision zu einem Antrag auf Feststellung der Erledigung über.
2. NV: Der ursprünglich gestellte Antrag auf Zulassung der Revision kann daneben als Hilfsantrag aufrechterhalten werden; davon ist nicht auszugehen, wenn ein fachkundig vertretener Kläger einen derartigen Antrag nicht stellt, obwohl er auf Zweifel am Eintritt der Erledigung hingewiesen wurde.
3. NV: Die Gestattung einer Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 UStG) und die hierauf beruhende Umsatzsteuerfestsetzung (§ 155 AO) betreffen zwei verschiedene Verfahren. Die Umsatzsteuerfestsetzung kann daher nur dann als konkludente Gestattung der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten ausgelegt werden, wenn nach außen erkennbar mit ihr auch eine Entscheidung über den entsprechenden Antrag getroffen wurde.

## Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) beantragte beim Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) erfolglos die Gestattung der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes 2005 (UStG). Nachdem das Finanzgericht (FG) die gegen die ablehnende Einspruchsentscheidung erhobene Klage als unbegründet abgewiesen hatte, legte der Kläger beim Bundesfinanzhof (BFH) Nichtzulassungsbeschwerde ein mit dem Antrag, die Revision gegen das Urteil des FG vom 14. Mai 2012 4 K 827/09 zuzulassen.
- 2 Während des Nichtzulassungsverfahrens erließ das FA unter dem 1. August 2012 einen nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) geänderten Umsatzsteuerbescheid 2007, in dem es Umsätze des Klägers von 99.913 € der Besteuerung unterwarf und die Umsatzsteuer auf 15.986,20 € festsetzte. Der Bescheid enthält die Erläuterung "Die Änderung erfolgt aufgrund der Ermittlungen im Bußgeld-/Strafverfahren".
- 3 Hierauf beantragte der Kläger, die Hauptsache für erledigt zu erklären und dem FA die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.
- 4 Mit dem Erlass des Änderungsbescheides habe das FA seinem Antrag auf Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten konkludent entsprochen und der Rechtsstreit sich in der Hauptsache erledigt. Im Rahmen der steuerstrafrechtlichen Ermittlung sei das dafür zuständige FA davon ausgegangen, dass eine Verkürzung der Umsatzsteuer 2007 wegen der in diesem Jahr zugeflossenen Beträge von 104.000 € und 11.900 € erfolgt sei. Hätte das FA seinem Antrag nicht zugestimmt, hätte es keinen Umsatzsteuerbescheid mit einer Bemessungsgrundlage von 99.913 € erlassen dürfen.
- 5 Das FA beantragt, die Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet zurückzuweisen und die Kosten des Verfahrens dem Kläger aufzuerlegen.
- 6 Die Erledigung der Hauptsache könne nicht erklärt werden, da die Festsetzung der Umsatzsteuer 2007 im

Änderungsbescheid vom 1. August 2012 aufgrund von Ermittlungen der Bußgeld- und Strafsachenstelle des FA zu den hinterzogenen Steuern für 2007 erfolgt sei. Dies stelle jedoch keine Genehmigung der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten dar.

## Entscheidungsgründe

- 7** II. Die Beschwerde ist unbegründet.
- 8** Es kann dahingestellt bleiben, ob die Nichtzulassungsbeschwerde ursprünglich zulässig war und ob die vom Kläger geltend gemachte grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) hinreichend dargelegt worden ist (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO). Selbst wenn dies der Fall wäre, ist sein Antrag auf Feststellung der Erledigung jedenfalls unbegründet, da ein den Rechtsstreit erledigendes Ereignis tatsächlich nicht eingetreten ist.
- 9** 1. Erklärt der Kläger im Laufe des Klageverfahrens die Erledigung des Rechtsstreits und widerspricht das FA der Erledigung (einseitige Erledigungserklärung), ist Gegenstand des Verfahrens fortan die Frage der Erledigung (ständige Rechtsprechung, vgl. Ratschow in Gräber, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 138 Rz 90, m.w.N.). Erledigung ist eingetreten, wenn die Klage ursprünglich zulässig und begründet war, infolge eines zwischenzeitlich eingetretenen Ereignisses das Begehren des Klägers aber objektiv gegenstandslos geworden ist (BFH-Urteil vom 30. Juli 1997 I R 8/95, BFH/NV 1998, 187). Liegt diese Voraussetzung nicht vor, muss das Gericht die nunmehr auf Feststellung der Erledigung gerichtete Klage als unbegründet abweisen, selbst wenn sie nach dem ursprünglichen Sachantrag begründet war. Das gilt jedenfalls dann, wenn der Kläger nicht zumindest hilfsweise an seinem ursprünglichen Antrag festhält (BFH-Beschluss vom 3. April 2000 I B 68/99, BFH/NV 2000, 1226; BFH-Urteil vom 27. September 1979 IV R 70/72, BFHE 128, 492, BStBl II 1979, 779).
- 10** 2. Für die Erledigung des Rechtsstreits in der Hauptsache im Rahmen einer Nichtzulassungsbeschwerde sind die zur einseitigen Erledigungserklärung entwickelten Grundsätze entsprechend anwendbar (BFH-Beschluss in BFH/NV 2000, 1226). Durch die Erledigungserklärung geht der Kläger von seinem ursprünglichen Sachantrag (Zulassung der Revision) auf einen Feststellungsantrag über. Diesem Feststellungsantrag kann nur dann entsprochen werden, wenn die Erledigung tatsächlich eingetreten ist. Fehlt es hieran, ist die Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet abzuweisen.
- 11** 3. So liegen die Verhältnisse im Streitfall. Mit dem Erlass des Umsatzsteuer-Änderungsbescheides vom 1. August 2012 hat das FA dem Antrag des Klägers auf Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten nicht entsprochen.
- 12** a) Gegen eine Gestattung durch den geänderten Umsatzsteuerbescheid 2007 spricht bereits der unterschiedliche Streitgegenstand. Während es im Falle der Gestattung nach § 20 UStG um den Erlass eines begünstigenden sonstigen Ermessens-Verwaltungsaktes i.S. der §§ 130, 131 AO geht, betrifft der Umsatzsteuerbescheid die Steuerfestsetzung (§ 155 AO). Es handelt sich um zwei verschiedene Verfahren, wobei die Besteuerungsart die Höhe der Steuerfestsetzung beeinflusst. Lehnt das FA somit einen Antrag auf Gestattung der Istbesteuerung nach § 20 UStG ab und setzt die Umsatzsteuer stattdessen nach vereinbarten Entgelten fest, ist es somit erforderlich, Einspruch gegen beide Verwaltungsakte einzulegen (vgl. Michel in Offerhaus/ Söhn/Lange, Kommentar zum UStG, § 20 Rz 197).
- 13** b) In dem Erlass des geänderten Umsatzsteuerbescheides 2007 vom 1. August 2012 liegt auch keine konkludente Gestattung der vom Kläger begehrten Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten. Zwar entspricht es höchstrichterlicher Rechtsprechung, dass die Gestattung der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten konkludent ausgesprochen werden kann (BFH-Beschlüsse vom 11. Mai 2011 V B 93/10, BFH/NV 2011, 1406; vom 28. August 2002 V B 65/02, BFH/NV 2003, 210; vom 20. Januar 2000 V B 163/99, BFH/NV 2000, 897). Dies setzt jedoch voraus, dass eine nach außen erkennbare Entscheidung über einen entsprechenden Antrag getroffen wurde. Hieran fehlt es vorliegend, da das FA im Umsatzsteuerbescheid 2007 für den Kläger erkennbar lediglich die Feststellungen der Bußgeld- und Strafsachenstelle zu den ihm im Jahre 2007 zugeflossenen Zahlungen ausgewertet hat. In den Erläuterungen zum Bescheid hat das FA daher ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Änderung aufgrund der Ermittlungen im Bußgeld- und Strafverfahren erfolgt ist. Zu dem streitgegenständlichen Antrag auf Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten enthält der Umsatzsteuerbescheid 2007 hingegen keinerlei Aussage. Wie der Senat bereits entschieden hat, kann der Steuerpflichtige die Gestattung des FA auf Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten nicht allein daraus ableiten, dass er einen Antrag an das FA auf Gestattung gestellt hat (BFH-Beschluss in BFH/NV 2003, 210).

- 14** 4. Der Kläger hat neben seinem Antrag auf Feststellung der Erledigung sein ursprüngliches Begehren auf Zulassung der Revision nicht --hilfsweise-- aufrechterhalten.
- 15** a) Einen hilfsweisen Antrag auf Zulassung der Revision hat der Kläger nicht ausdrücklich gestellt und eine Unterstellung der hilfsweisen Aufrechterhaltung seines ursprünglichen Antrags ist jedenfalls dann nicht gerechtfertigt, wenn ein fachkundig vertretener Kläger einen entsprechenden Hilfsantrag nicht stellt, obwohl er auf Zweifel am Eintritt der Erledigung hingewiesen worden ist (BFH-Beschluss vom 3. April 2000 I B 97/99, BFH/NV 2000, 1227; BFH-Urteil in BFH/NV 1998, 187). In diesem Fall muss angenommen werden, dass es ihm nur noch um die Klärung der Erledigungsfrage geht, während er in der Hauptsache sein Rechtsschutzbegehren endgültig aufgegeben hat.
- 16** b) Im Streitfall ist der Kläger durch einen Rechtsanwalt vertreten. Dieser ist, auch nachdem das FA unter Darlegung der maßgeblichen Gründe im Schriftsatz vom 7. November 2012 der Annahme einer Erledigung entgegengetreten war, auf das ursprüngliche Klagebegehren nicht zurückgekommen. Er hat in seinem Schriftsatz vom 19. November 2012 keinen Hilfsantrag gestellt, sondern vielmehr den Feststellungsantrag des Schriftsatzes vom 4. Oktober 2012 wiederholt und dadurch bekräftigt. Daraus ergibt sich eindeutig, dass es dem Kläger nur noch um diese Frage geht. Für die Annahme, dass der Kläger seinen Sachantrag hilfsweise aufrechterhält, bleibt danach kein Raum.
- 17** 5. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 2. Halbsatz FGO ab.

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