

Beschluss vom 13. May 2014, XI B 129-132/13

Notwendiger Inhalt einer Klageschrift; versehentlich fehlerhafte Bezeichnung des beklagten Finanzamts bei mehreren Finanzämtern in einer Großstadt

BFH XI. Senat

FGO § 65 Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, ZustV HE § 2, FGO § 67, BGB § 133

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 11. September 2013, Az: 10 K 2121/11

Leitsätze

NV: Existieren in einer Großstadt mehrere Finanzämter, deren Bezeichnung sich lediglich durch die Anfügung von Römischen Zahlen voneinander unterscheidet, ist eine Klage, in der versehentlich als Beklagter das Finanzamt mit der Zahl "II" statt "IV" genannt ist, jedenfalls dann nicht unzulässig, wenn in der Klageschrift der angefochtene Verwaltungsakt und die Einspruchsentscheidung jeweils eindeutig identifizierbar benannt sind.

Tatbestand

- 1** I. Die Beteiligten streiten im Verfahren der Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision darüber, ob das Finanzgericht (FG) mehrere Klagen zu Unrecht als unzulässig abgewiesen hat.
- 2** Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger), vertreten durch seinen Prozessbevollmächtigten, erhob am 5. September 2011 Klage wegen Umsatzsteuer 2007 (10 K 2121/11), Gewerbesteuerermessbetrag 2003 bis 2007, gesonderter Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlusts zum 31. Dezember 2003 bis 31. Dezember 2007 und Zerlegung der Gewerbesteuerermessbeträge 2004 bis 2005 (10 K 2122/11), Einkommensteuer 2003 und 2004 (10 K 2123/11) sowie Umsatzsteuer 2003 bis 2005 (10 K 2124/11). In den Klageschriften gab er jeweils an, dass sich die Klage gegen den Beklagten und Beschwerdegegner (das Finanzamt ... II --FA X II--) richte. Eine Steuernummer war nicht angegeben. Die angefochtenen Bescheide bezeichnete der Kläger gleichzeitig wie folgt:
Im Verfahren
 - 10 K 2121/11: Umsatzsteuerbescheid 2007 des Finanzamts ... (FA M), den das FA X II übernommen habe, vom 6. April 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. August 2011;
 - 10 K 2122/11: Gewerbesteuerermessbetragsbescheid für 2003 bis 2007, Bescheid über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlusts auf den 31. Dezember 2003 bis 31. Dezember 2007 und Bescheid über die Zerlegung des Gewerbesteuerermessbetrags vom 29. April 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. August 2011 (alle ohne Angabe einer erlassenden Behörde);
 - 10 K 2123/11: Einkommensteuerbescheid 2003 und 2004 des FA M, den das FA X II übernommen habe, vom 8. Juni 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. August 2011;
 - 10 K 2124/11: Umsatzsteuerbescheid für 2003, 2004 und 2005 des --nicht existierenden-- Finanzamts ... (FA X) vom 29. April 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. August 2011.
- 3** Das FG stellte die Klagen dem FA X II zu. Mit Schreiben vom 21. September 2011 teilte das Finanzamt ... IV (FA X IV), das sich selbst als "Beklagter" bezeichnete, u.a. mit, der Kläger habe den falschen Beklagten benannt; die Einspruchsentscheidungen seien seitens des FA X IV ergangen. Das FG forderte den Kläger zur Stellungnahme dazu auf. Es bestünden Bedenken gegen die Zulässigkeit der Klagen. Das FG gehe davon aus, dass der Kläger die Klagen gegen die falsche Finanzbehörde erhoben habe, da "offensichtlich" nicht das FA X II die angegriffenen Einspruchsentscheidungen erlassen habe, sondern das FA X IV.

- 4 Mit Schreiben vom 7. Oktober 2011 übersandte das FA X IV, das sich in dem Schreiben abermals als "Beklagter" bezeichnete, die Einspruchsentscheidungen, die sämtlich im Briefkopf das FA X IV als Absender nennen.
- 5 Unter dem 14. Oktober 2011 wiederholte der Kläger die Klageerhebungen gegen ein --nicht existierendes-- FA X (ohne Zusatz) und beantragte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Mit Schreiben vom 25. November 2011 erwiderte (nicht das FA X II, sondern) das FA X IV --sich erneut als "Beklagter" bezeichnend--, dass in den Einspruchsentscheidungen vermerkt sei, dass die Entscheidung durch das FA X IV erfolgt sei.
- 6 Das FG schrieb daraufhin am 28. November 2011 das FA X II an und bat ausdrücklich dieses FA um eine Klageerwidern und Antragstellung. Mit Schreiben vom 2. Januar 2012 teilte das FA X II mit, die Klagen seien unzulässig und gegen das zuständige FA X IV zu richten.
- 7 Das FG lud den Kläger und (nur) das FA X II zur mündlichen Verhandlung und wies die Klagen ab. Die Klagen seien nicht gegen den richtigen Beklagten erhoben worden und deshalb unzulässig. Das FA X II und FA X IV seien eigenständige Finanzbehörden, was sich aus § 2 der Verordnung über die Zuständigkeiten der hessischen Finanzämter vom 16. Dezember 2008 (GVBl I 2008, 1050) ergebe. Die Klageschriften seien insoweit eindeutig, als die Klagen gegen das FA X II gerichtet seien. Anhaltspunkte dafür, dass das FA X IV beklagt sein könnte, enthielten die Klageschriften nicht. Auch eine Klageänderung sei unzulässig, da sie nicht innerhalb der Klagefrist erfolgt sei. Eine Wiedereinsetzung in die gegenüber dem FA X IV versäumte Klagefrist komme nicht in Betracht, weil dem Kläger das Verschulden seines Prozessbevollmächtigten zuzurechnen sei.
- 8 Mit den Beschwerden macht der Kläger sämtliche Zulassungsgründe des § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) geltend.

Entscheidungsgründe

- 9 II. 1. Die Verbindung der Beschwerdeverfahren zur gemeinsamen Entscheidung beruht auf § 121 Satz 1 i.V.m. § 73 Abs. 1 FGO.
- 10 2. Die Zuständigkeit des beschließenden Senats für die Beschwerdeverfahren wegen Einkommensteuer (XI B 129/13) sowie Gewerbesteuermessbetrag, Feststellung des verbleibenden Gewerbeverlusts und Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags (XI B 130/13) ergibt sich aus Nr. I.1. und I.6. der Ergänzenden Regelungen des Geschäftsverteilungsplans des Bundesfinanzhofs (BFH).
- 11 3. Die Beschwerden sind begründet; sie führen zur Aufhebung der Vorentscheidungen und zur Zurückverweisung der Sachen an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 116 Abs. 6 FGO).
- 12 Der vom Kläger geltend gemachte Verfahrensmangel der Verletzung rechtlichen Gehörs liegt vor. Das FG hat die Klagen zu Unrecht als unzulässig abgewiesen. Eine unzutreffende Klageabweisung durch Prozessurteil ist ein Verfahrensfehler i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 6. März 2000 II B 48/99, BFH/NV 2000, 1112; vom 18. August 2011 V B 44/10, BFH/NV 2011, 2084) und verletzt den Anspruch des Klägers auf rechtliches Gehör (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 23. April 2009 X B 43/08, BFH/NV 2009, 1443; vom 5. Februar 2014 XI B 73/13, BFH/NV 2014, 872; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 115 FGO Rz 234; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, § 115 FGO Rz 104; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 80 "Auslegung der Klageschrift").
- 13 a) Nach § 65 Abs. 1 FGO muss die Klageschrift u.a. den Beklagten bezeichnen. Richtet sich die Klage nicht gegen die nach § 63 FGO zu verklagende Behörde, führt dies nicht dazu, dass das FG die beklagte Behörde durch die passivlegitimierte zu ersetzen hat, sondern zur Abweisung der Klage als unzulässig (vgl. BFH-Beschluss vom 19. Mai 2008 V B 29/07, BFH/NV 2008, 1501, m.w.N.). Wird der in der Klageschrift benannte Beklagte nach Einreichung der Klage ausgewechselt, liegt eine (subjektive) Klageänderung i.S. des § 67 FGO vor, die nur statthaft ist, wenn sowohl das ursprüngliche als auch das geänderte Klagebegehren alle Sachentscheidungsvoraussetzungen erfüllt (z.B. BFH-Urteil vom 22. Januar 2004 III R 26/02, BFH/NV 2004, 792). Daraus folgt, dass bei fristgebundenen Anfechtungs- und Verpflichtungsklagen eine subjektive Klageänderung nur innerhalb der Klagefrist zulässig ist (z.B. BFH-Urteile vom 26. Februar 1980 VII R 60/78, BFHE 130, 12, BStBl II 1980, 331; vom 23. März 2005 III R 20/03, BFHE 209, 29, BStBl II 2006, 432).
- 14 b) Nach ständiger Rechtsprechung des BFH, auf die sich das FG gestützt hat, kommt bei einer Klageschrift, in der ein Beklagter ausdrücklich und unmissverständlich benannt worden ist, eine berichtigende Auslegung nicht in Betracht,

weil es an der Auslegungsbedürftigkeit einer Erklärung fehle, wenn sie nach Wortlaut und Zweck einen eindeutigen Inhalt hat (vgl. BFH-Urteil in BFHE 130, 12, BStBl II 1980, 331; BFH-Beschlüsse vom 30. Januar 1997 I B 69/96, BFH/NV 1997, 588; vom 11. März 1999 V B 154/98, BFH/NV 1999, 1226; vom 27. August 2007 IV B 98/06, BFH/NV 2007, 2322; s.a. BFH-Urteil vom 16. April 1985 VII K 17/84, BFH/NV 1985, 119; dazu kritisch Brandis in Tipke/Kruse, a.a.O., § 65 FGO Rz 10; Schallmoser in HHSp, § 65 FGO Rz 60).

- 15 c) Lässt sich hingegen einer Klageschrift nicht eindeutig entnehmen, gegen welche Finanzbehörde sich die Klage richtet, ist die Klageschrift auszulegen (vgl. BFH-Urteile in BFHE 130, 12, BStBl II 1980, 331; vom 15. Mai 1990 VII R 7/88, BFHE 161, 395, BStBl II 1990, 1007, juris - Rz 5 f.; vom 26. Februar 1991 IX R 95/88, BFHE 163, 562, BStBl II 1991, 572), wobei als Auslegungshilfe der Gesichtspunkt dienen kann, dass die Klage im Zweifel nicht gegen den falschen, sondern gegen den nach dem Inhalt der Klage richtigen Beklagten gerichtet sein soll (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 18. November 1982 1 C 62/81, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 1983, 172; BFH-Urteil in BFH/NV 2004, 792). Die Bezeichnung der Partei allein ist für die Parteistellung nicht ausschlaggebend; vielmehr kommt es darauf an, welcher Sinn der von der klagenden Partei in der Klageschrift gewählten Parteibezeichnung bei objektiver Würdigung des Erklärungsinhalts beizulegen ist (vgl. BFH-Urteile vom 14. November 1986 III R 12/81, BFHE 148, 212, BStBl II 1987, 178; vom 9. November 1994 XI R 10/94, BFH/NV 1995, 859). Auf die Wortwahl und die Bezeichnung kommt es nicht entscheidend an, sondern auf den gesamten Inhalt der Willenserklärung (z.B. BFH-Beschlüsse vom 7. November 2007 I B 104/07, BFH/NV 2008, 799; vom 29. Juli 2009 VI B 44/09, BFH/NV 2009, 1822). Es ist der wirkliche Wille zu erforschen, und nicht am buchstäblichen Sinne des Ausdrucks zu haften. Die Vorschrift des § 133 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ist nämlich auch bei der Auslegung von Prozesshandlungen zu beachten (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 23. Oktober 1989 GrS 2/87, BFHE 159, 4, BStBl II 1990, 327, unter C.II.4.).
- 16 d) Eine Änderung des Rubrums einer Klageschrift ist möglich, sofern für Gericht und Gegner von Anfang an klar erkennbar ist, wer durch die unrichtige Parteibezeichnung als Partei angesprochen werden sollte (BFH-Beschluss vom 16. August 2001 V B 51/01, BFHE 196, 16, BStBl II 2001, 767, m.w.N.).
- 17 e) Da im finanzgerichtlichen Verfahren die Klage sowohl beim FG als auch bei der Behörde eingereicht werden kann, die den angefochtenen Verwaltungsakt erlassen hat (§ 47 Abs. 2 FGO), sind bei der Auslegung einer beim FG eingereichten Klageschrift nicht nur die dem FG als Adressaten, sondern auch die im Zeitpunkt des Klageeingangs der Behörde bekannten oder vernünftigerweise erkennbaren Umstände zu berücksichtigen (vgl. BFH-Urteil vom 19. Mai 2011 III R 74/10, BFH/NV 2011, 1705). Die Auslegung der Klageschrift darf deshalb nicht davon abhängen, wann die zu ihrer Auslegung heranzuziehenden Umstände dem FG als möglichem Adressaten der Klageschrift bekanntgeworden sind (BFH-Urteile vom 12. Mai 1989 III R 132/85, BFHE 157, 296, BStBl II 1989, 846; vom 16. Juni 1994 IV R 97/93, BFH/NV 1995, 279). Diese weniger formstrenge Betrachtung trägt dem aus Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes abzuleitenden Grundsatz der rechtsschutzgewährenden Auslegung Rechnung (vgl. BFH-Urteile vom 8. Januar 1991 VII R 61/88, BFH/NV 1991, 795; vom 11. Dezember 1992 VI R 162/88, BFHE 169, 507, BStBl II 1993, 306; in BFH/NV 2011, 1705, Rz 10).
- 18 f) Ausgehend davon ist das FG zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Klagen unzulässig sind, weil Beklagter eindeutig und unmissverständlich das FA X II sei.
- 19 aa) Dem FG ist dabei zunächst zuzugeben, dass die isolierte Betrachtung der Formulierung in den Klageschriften "gegen FA X II" für die Auslegung des FG spricht. Allerdings wäre bei einer derart isolierten Betrachtung niemals ein Fall der berichtigungsfähigen Falschbezeichnung eines Beklagten denkbar. Deshalb muss die Klageschrift als Ganzes in den Blick genommen werden. Das FG hat bei seiner Auslegung der Klageschriften nicht berücksichtigt, dass es im Streitfall um die zutreffende Bezeichnung eines Finanzamts von mehreren Finanzämtern einer Großstadt ging, deren Bezeichnung sich lediglich durch die Beifügung einer römischen Ziffer ("II" bzw. "IV") unterschied und dass in derartigen Fällen eine (versehentliche) Falschbezeichnung besonders naheliegend ist. Zudem hatte der Kläger in allen Verfahren die angefochtenen Verwaltungsakte und Einspruchsentscheidungen eindeutig bezeichnet.
- 20 Im Verfahren 10 K 2124/11 ergab sich die Auslegungsbedürftigkeit der Klageschrift außerdem daraus, dass der angefochtene Bescheid von einem --nicht existierenden-- "FA X" (ohne Zusatz) stammen soll. Auch dies zeigt, dass (auch) diese Klageschrift nicht unmissverständlich, sondern unklar und widersprüchlich abgefasst war.
- 21 bb) Dass die Angaben des Klägers in den Klageschriften, obwohl er dort seine Steuernummer nicht genannt hat, die Auslegung zuließ, dass das FA X IV Beklagter sein soll, wird im Übrigen dadurch bestätigt, dass sich das FA X IV in allen Verfahren mit Schreiben vom 21. September 2011 selbst als Beklagten angesehen und bezeichnet hat, obwohl nicht ihm, sondern dem FA X II die Klage zugestellt worden ist. Ebenso ist es im Schreiben vom 7. Oktober 2011

verfahren. Selbst noch im Schreiben vom 25. November 2011 hat sich das FA X IV als Beklagten bezeichnet und angesehen.

- 22 Das FA X II musste dagegen vom FG unter dem 28. November 2011 gesondert aufgefordert werden, auf die Klagen zu erwidern, weil es sich selbst --trotz Zustellung der Klagen an das FA X II-- nicht als Beklagten angesehen hat.
- 23 Im finanzgerichtlichen Verfahren unterliegt die Bestimmung des richtigen Klägers oder Beklagten zwar nicht der Disposition der Beteiligten (BFH-Beschluss vom 15. März 2002 VII B 120/01, BFH/NV 2002, 943; BFH-Urteil in BFHE 209, 29, BStBl II 2006, 432). Jedoch zeigt das Verhalten der beiden Finanzämter, dass im Streitfall nicht davon gesprochen werden kann, dass --wie das FG meint-- Beklagter "unmissverständlich" das FA X II hätte sein sollen.
- 24 cc) Der Senat weicht mit dieser Auslegung nicht von dem BFH-Urteil in BFHE 130, 12, BStBl II 1980, 331 und dem BFH-Beschluss in BFH/NV 1997, 588 ab; denn im Streitfall bestehen entscheidungserhebliche Unterschiede in der Art der Falschbezeichnung, die dazu führen, dass hier --anders als dort-- die Bezeichnung des Beklagten nicht unmissverständlich war, was sich schon daran zeigt, dass das FA X IV vom FG quasi aus den Verfahren gewiesen werden musste, obwohl es nach seiner Auslegung der Klageschriften annahm, Beklagter zu sein.
- 25 4. Es erscheint sachgerecht, gemäß § 116 Abs. 6 FGO die angefochtenen Urteile aufzuheben und die Rechtsstreite zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen, da bei unzutreffender Abweisung einer Klage als unzulässig von einer Revisionsentscheidung regelmäßig keine weitere rechtliche Klärung zu erwarten ist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 29. Januar 2010 II B 107/09, BFH/NV 2010, 938; vom 22. März 2012 XI B 1/12, BFH/NV 2012, 1170, Rz 19).
- 26 5. Der Beschluss ergeht nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ohne weitere Begründung.
- 27 6. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de