

# Urteil vom 18. November 2015, XI R 24-25/14

## Zum Verhältnis einer Untätigkeitsklage zu einer nachfolgenden Verpflichtungsklage - Erstattung von Aufwendungen im Einspruchsverfahren in Kindergeldsachen bei Abzweigungsfällen

BFH XI. Senat

EStG § 77 Abs 1, FGO § 44, FGO § 46, FGO § 73 Abs 1, EStG VZ 2011

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 13. Januar 2014, Az: 6 K 1785/13 (Kg)

### Leitsätze

1. NV: Wird eine Untätigkeitsklage erhoben, ist nach Ergehen einer (negativen) Einspruchsentscheidung dieses bereits anhängige Klageverfahren fortzuführen .
2. NV: Die Regelung über die Erstattung von Kosten im Vorverfahren gemäß § 77 EStG ist analog anwendbar, wenn der Einspruch des Kindergeldberechtigten wegen seiner - anstelle des Abzweigungsempfängers - Inanspruchnahme durch Rückforderungsbescheid erfolgreich ist .

### Tenor

Die Verfahren XI R 24/14 und XI R 25/14 werden zu gemeinsamer Entscheidung verbunden.

Auf die Revisionen der Beklagten werden die Urteile des Sächsischen Finanzgerichts vom 14. Januar 2014 6 K 1785/13 (Kg) und vom 23. Januar 2014 6 K 1078/13 (Kg) sowie die Einspruchsentscheidung vom 15. Oktober 2013 und der Ablehnungsbescheid der Beklagten vom 31. Mai 2012 aufgehoben.

Die Beklagte wird verpflichtet, der Klägerin die für die Durchführung des Einspruchsverfahrens gegen den Rückforderungsbescheid der Beklagten vom 7. Mai 2012 entstandenen notwendigen Aufwendungen zu erstatten.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Beklagte zu tragen.

### Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) erhielt Kindergeld für ihren behinderten Sohn A. Auf Antrag des Landkreises ... (Landkreis) zweigte die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) ab Februar 2011 einen Teilbetrag von 121 € der monatlichen Kindergeldzahlung an den Landkreis ab. Auf den Einspruch der Klägerin hob die Familienkasse den Abzweigungsbescheid wieder auf und zahlte das laufende Kindergeld ab April 2011 in vollem Umfang an die Klägerin aus. Die Teilbeträge für Februar und März 2011 erhielt die Klägerin trotz mehrmaliger Nachfrage nicht. Am 7. Mai 2012 fertigte die Familienkasse eine interne Kassenverfügung, die zur Auszahlung dieser Beträge an die Klägerin führte.
- 2 Ebenfalls am 7. Mai 2012 erließ die Familienkasse einen Rückforderungsbescheid über einen zurückzuzahlenden Betrag von 242 €, den sie fehlerhaft jedoch nicht an den Landkreis als Abzweigungsempfänger, sondern an die Klägerin adressierte. Die von der Klägerin beauftragten Rechtsanwälte legten hiergegen Einspruch ein, der am 31. Mai 2012 zur Aufhebung des Rückforderungsbescheides führte.
- 3 In diesem Bescheid entschied die Familienkasse auch, der Klägerin seien ihre durch den Einspruch entstandenen Aufwendungen nicht nach § 77 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu erstatten. Über den hiergegen eingelegten (weiteren) Einspruch vom 6. Juni 2012 entschied die Familienkasse zunächst nicht.
- 4 Die Klägerin erhob am 23. Juli 2013 eine unter dem Aktenzeichen 6 K 1078/13 (Kg) geführte Untätigkeitsklage i.S. von § 46 der Finanzgerichtsordnung (FGO) mit dem Begehren, die Familienkasse zu verpflichten, über den

Einspruch vom 6. Juni 2012 wegen der Erstattung von Kosten im Vorverfahren zu entscheiden. Die Familienkasse erließ am 15. Oktober 2013 eine Einspruchsentscheidung, mit der sie den Einspruch als unbegründet zurückwies. Die Klägerin erklärte daraufhin mit Schriftsatz vom 22. November 2013 den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt und beantragte, die Kosten des Verfahrens der Familienkasse aufzuerlegen. Die Familienkasse widersprach der Auffassung, dass der Rechtsstreit in der Hauptsache erledigt sei; vielmehr sei die nunmehr auf Feststellung der Erledigung gerichtete Klage als unbegründet abzuweisen.

- 5** Am 9. Dezember 2013 erhob die Klägerin beim Finanzgericht (FG) eine weitere Klage mit dem (sinngemäßen) Antrag, die Familienkasse unter Aufhebung des Ablehnungsbescheids vom 31. Mai 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15. Oktober 2013 zu verpflichten, ihr die für das Einspruchsverfahren gegen den Rückforderungsbescheid vom 7. Mai 2012 entstandenen Aufwendungen zu erstatten. Dieser unter dem Aktenzeichen 6 K 1785/13 (Kg) geführten (Verpflichtungs-)Klage gab das FG mit Urteil vom 14. Januar 2014 statt.
- 6** Zu diesem Zeitpunkt war die früher eingelegte Untätigkeitsklage der Klägerin 6 K 1078/13 (Kg) noch beim FG anhängig. In diesem Klageverfahren stellte das FG mit einem weiteren Urteil vom 23. Januar 2014 entsprechend dem Begehren der Klägerin fest, dass der Rechtsstreit durch den Erlass der Einspruchsentscheidung vom 15. Oktober 2013 in der Hauptsache erledigt sei; die Kosten des Verfahrens wurden der Familienkasse auferlegt.
- 7** Gegen beide Urteile des FG hat die Familienkasse die vom Senat jeweils zugelassene Revision eingelegt.
- 8** 1. Zur Begründung der gegen das --zur Verpflichtungsklage ergangene-- FG-Urteil vom 14. Januar 2014 6 K 1785/13 (Kg) unter dem Aktenzeichen XI R 24/14 geführten Revision macht die Familienkasse geltend, das angefochtene Urteil beruhe auf einer unzutreffenden Auslegung von § 77 EStG. Der Rückforderungsbescheid vom 7. Mai 2012, gegen den sich das Einspruchsverfahren gerichtet habe, habe nicht die Erstattung festgesetzten und ausgezahlten Kindergeldes betroffen, sondern die Rückabwicklung einer zu Unrecht erfolgten Abzweigung und die Rückforderung der bereits vorgenommenen Auszahlung des Abzweigungsbetrages. Die Voraussetzungen der Kostenerstattung nach § 77 EStG seien damit nicht gegeben.
- 9** Die Familienkasse beantragt im Revisionsverfahren XI R 24/14, das die Verpflichtungsklage betreffende FG-Urteil aufzuheben und die Verpflichtungsklage abzuweisen.
- 10** Die Klägerin beantragt im Revisionsverfahren XI R 24/14, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 11** Sie hält das die Verpflichtungsklage betreffende FG-Urteil für zutreffend.
- 12** 2. Zur Begründung der gegen das die Untätigkeitsklage betreffende FG-Urteil 6 K 1078/13 Kg vom 23. Januar 2014 unter dem Aktenzeichen XI R 25/14 geführten Revision rügt die Familienkasse, das FG habe die §§ 40 ff. FGO unzutreffend ausgelegt. Im Streitfall sei keine Erledigung des Rechtsstreits eingetreten. Vielmehr hätte das Klageverfahren nach Ergehen der Einspruchsentscheidung der Familienkasse vom 15. Oktober 2013 fortgesetzt werden müssen. Die Erhebung der weiteren Klage 6 K 1785/13 (Kg) sei unzulässig gewesen.
- 13** Die Familienkasse beantragt im Revisionsverfahren XI R 25/14, das die Untätigkeitsklage betreffende FG-Urteil aufzuheben und die Untätigkeitsklage abzuweisen.
- 14** Die Klägerin beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 15** Sie hält auch diese Entscheidung des FG über die Untätigkeitsklage für zutreffend und verweist auf den ihrer Auffassung nach einschlägigen Wortlaut von § 46 Abs. 1 Satz 3 Alternative 2 FGO, wonach der Rechtsstreit bei Erlass des beantragten Verwaltungsakts als in der Hauptsache erledigt anzusehen sei.

## Entscheidungsgründe

- 16** II. Die Verfahren XI R 24/14 und XI R 25/14 werden nach Anhörung der Beteiligten gemäß § 73 Abs. 1 Satz 1 FGO zu gemeinsamer Entscheidung verbunden, weil der Senat dies für zweckmäßig hält.
- III.
- 17** Die Revisionen der Familienkasse sind aus formellen Gründen begründet, haben aber in der Sache keinen Erfolg. Sie führen zur Aufhebung der Vorentscheidungen und zur Klagestattgabe (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO).

- 18** 1. Mit seinem auf die Verpflichtungsklage ergangenen Urteil vom 14. Januar 2014 in der Sache 6 K 1785/13 (Kg), das dem Revisionsverfahren XI R 24/14 zugrunde liegt, hat das FG zu Unrecht angenommen, dass die Klage zulässig war, obwohl zum Zeitpunkt der Entscheidung des FG mit der Untätigkeitsklage unter dem Aktenzeichen 6 K 1078/13 (Kg) ein weiteres Klageverfahren der Klägerin anhängig war, das denselben Streitgegenstand betraf und nun die Grundlage des verbundenen Revisionsverfahrens XI R 25/14 bildet. Allerdings ist die doppelte Rechtshängigkeit durch Verbindung der Verfahren (s.o. unter II.) beseitigt.
- 19** a) Das Vorliegen der Sachurteilsvoraussetzungen ist vom Bundesfinanzhof (BFH) in jeder Lage des Verfahrens von Amts wegen zu prüfen (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 19. Mai 2004 III R 36/02, BFH/NV 2004, 1655; vom 19. April 2007 V R 48/04, BFHE 217, 194, BStBl II 2009, 315, unter II.B., Rz 32).
- 20** b) Im Streitfall stand der Zulässigkeit der Verpflichtungsklage 6 K 1785/13 (Kg) als "negative" Sachurteilsvoraussetzung (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 27. Juni 2006 VII R 43/05, BFH/NV 2007, 396, unter II.1., Rz 10, m.w.N.) die Rechtshängigkeit der unter dem Aktenzeichen 6 K 1078/13 (Kg) geführten Untätigkeitsklage entgegen, über die das FG erst später, nämlich am 23. Januar 2014, entschieden hat.
- 21** aa) Streitgegenstand der beiden Klageverfahren ist der von der Klägerin geltend gemachte Anspruch auf Kostenerstattung im Vorverfahren nach § 77 EStG. Diesen Streitgegenstand hatte die Klägerin bereits mit ihrer am 23. Juli 2013 erhobenen Untätigkeitsklage i.S. von § 46 FGO, die das Aktenzeichen 6 K 1078/13 (Kg) erhalten hatte, rechtshängig gemacht (§ 66 FGO). Die Erhebung einer weiteren denselben Streitgegenstand betreffenden Klage war daher nach § 155 FGO i.V.m. § 17 Abs. 1 Satz 2 des Gerichtsverfassungsgesetzes unzulässig. Die anderweitige Rechtshängigkeit stellt im Finanzprozess eine negative Sachentscheidungs voraussetzung dar, die an sich zwingend zur Abweisung der Klage als unzulässig führen muss (vgl. z.B. BFH-Urteil in BFH/NV 2007, 396, unter II.1., Rz 10, m.w.N.). Werden jedoch gegen einen Steuerbescheid zwei Klagen erhoben, ist die doppelte Rechtshängigkeit jedenfalls dann durch Verbindung der Verfahren zu beseitigen, wenn beide Klagen --wie hier-- beim selben Senat des FG anhängig sind (BFH-Beschluss vom 26. Mai 2006 IV B 151/04, BFH/NV 2006, 2086). Dies hat das FG zu Unrecht unterlassen, was vom Senat nachzuholen war (s.o. unter II.).
- 22** bb) Dem steht nicht entgegen, dass die Klägerin und das FG im Streitfall offenbar davon ausgegangen sind, dass es sich bei der Untätigkeitsklage um eine eigenständige Klageart der FGO handelt. Dies trifft jedoch nicht zu. Die sog. Untätigkeitsklage gemäß § 46 FGO bildet lediglich eine Ausnahme zu der Vorschrift des § 44 Abs. 1 FGO, wonach in Fällen, in denen ein außergerichtlicher Rechtsbehelf gegeben ist, die Anrufung des Gerichts nur nach Abschluss dieses außergerichtlichen Vorverfahrens zulässig ist. Die Untätigkeit der Behörde ist nach § 46 FGO nur die Zulässigkeitsvoraussetzung, nicht aber der Gegenstand der Klage. Das Rechtsschutzbegehren des Klägers ist daher auch in den Fällen des § 46 FGO auf Aufhebung oder Änderung eines Verwaltungsaktes oder auf Verurteilung zum Erlass eines abgelehnten oder unterlassenen Verwaltungsaktes gerichtet und nicht auf ein Tätigwerden der Behörde überhaupt (vgl. z.B. BFH-Urteil in BFH/NV 2007, 396, unter II.1.b, Rz 14, m.w.N.).
- 23** cc) Für den Streitfall bedeutet dies, dass das Klageverfahren 6 K 1078/13 (Kg), das dem Revisionsverfahren XI R 25/14 zugrunde liegt, nach Ergehen der Einspruchsentscheidung vom 15. Oktober 2013 hätte fortgeführt werden müssen und in diesem Klageverfahren zu entscheiden war, ob der Klägerin der von ihr gegenüber der Familienkasse geltend gemachte Anspruch auf Erstattung ihrer Aufwendungen nach § 77 EStG zusteht (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 19. August 2003 VIII R 44/01, BFH/NV 2004, 925, unter II.A.1., Rz 17; in BFHE 217, 194, BStBl II 2009, 315, unter II.B.1.d aa, Rz 38; vom 20. Oktober 2010 I R 54/09, BFH/NV 2011, 641, Rz 19; von Beckerath in Beermann/Gosch, FGO § 46 Rz 193; Gräber/Levedag, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 46 Rz 28; Dumke in Schwarz, FGO § 46 Rz 31a; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 46 FGO Rz 16; Steinhaff in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 46 FGO Rz 325).
- 24** Das FG hätte die Verfahren 6 K 1078/13 (Kg) und 6 K 1785/13 (Kg) verbinden müssen (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2006, 2086).
- 25** c) Das FG ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Seine Entscheidung vom 14. Januar 2014 6 K 1785/13 (Kg) über die Verpflichtungsklage war daher aufzuheben.
- 26** 2. In der Sache 6 K 1078/13 (Kg), die dem verbundenen Revisionsverfahren XI R 25/14 zugrunde liegt und die Untätigkeitsklage betrifft, hat das FG zu Unrecht durch Urteil vom 23. Januar 2014 entschieden, dass der Rechtsstreit durch das Ergehen der Einspruchsentscheidung vom 15. Oktober 2013 in der Hauptsache erledigt gewesen sei.

- 27** a) Nach ständiger Rechtsprechung des BFH erledigt sich eine ursprünglich erhobene Untätigkeitsklage nach Erlass der Einspruchsentscheidung, mit der dem Einspruch --wie hier-- ganz oder teilweise nicht stattgegeben wird, nicht; denn dadurch hat die Familienkasse nicht, wie § 46 Abs. 1 Satz 3 FGO dies voraussetzt, den "beantragten" Verwaltungsakt erlassen. In einem solchen Fall ist vielmehr --wie dargelegt-- das ursprüngliche Klageverfahren fortzusetzen.
- 28** b) Vor diesem Hintergrund hätte --wie ebenfalls bereits dargelegt-- das dem Revisionsverfahren XI R 25/14 zugrunde liegende Klageverfahren 6 K 1078/13 (Kg) nach Ergehen der Einspruchsentscheidung vom 15. Oktober 2013 (und verbunden mit der Verpflichtungsklage) fortgeführt werden müssen.
- 29** c) Das FG ist bei seiner Entscheidung von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Seine Entscheidung vom 23. Januar 2014 6 K 1078/13 (Kg) betreffend die Untätigkeitsklage war daher (ebenfalls) aufzuheben.
- 30** 3. Der Senat legt nach Verbindung der Verfahren (s.o. unter II.) das Klagebegehren dahingehend aus, dass die Klägerin (nach wie vor) die Erstattung ihrer für ihre Rechtsverfolgung entstandenen Aufwendungen nach § 77 EStG begehrt. Der Klägerin steht die Erstattung dieser Aufwendungen nach der neueren Rechtsprechung des BFH, die das FG bei seinen Entscheidungen noch nicht berücksichtigen konnte, zu.
- 31** a) Mit Urteil vom 26. Juni 2014 III R 39/12 (BFHE 246, 410, BStBl II 2015, 148) hat der BFH entschieden, dass die Regelung über die Erstattung von Kosten im Vorverfahren gemäß § 77 EStG analog anwendbar ist, soweit der Einspruch des Kindes gegen die Ablehnung der beantragten Abzweigung des Kindergelds an sich selbst erfolgreich ist.
- 32** Dem schließt sich der erkennende Senat an und verweist zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Ausführungen des BFH in BFHE 246, 410, BStBl II 2015, 148 (unter III., Rz 9 bis 16).
- 33** Entgegen der Auffassung der Familienkasse ist eine Kostenerstattung damit nicht auf erfolgreiche Einsprüche gegen Kindergeldfestsetzungen selbst beschränkt.
- 34** b) Danach hat die Klägerin einen Anspruch auf Kostenerstattung nach § 77 Abs. 1 EStG. Denn vorliegend geht es um die Kostenerstattung für einen erfolgreichen Einspruch gegen den Rückforderungsbescheid vom 7. Mai 2012 im Nachgang zu einem aufgehobenen Abzweigungsbescheid, so dass der Sachverhalt demjenigen vergleichbar ist, der dem BFH in seinem Urteil in BFHE 246, 410, BStBl II 2015, 148 zugrunde lag.
- 35** 4. Der Senat entscheidet im Einverständnis der Beteiligten durch Urteil ohne mündliche Verhandlung (§ 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO).
- 36** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

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