

Beschluss vom 28. Juli 2016, X B 205/15

Prozessurteil - fehlende Hauptsacheerledigung im Beschwerdeverfahren

ECLI:DE:BFH:2016:B.280716.XB205.15.0

BFH X. Senat

FGO § 47 Abs 1 S 1, FGO § 54 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 116 Abs 6, FGO § 118 Abs 2, FGO § 127, AO § 108 Abs 3, AO § 122 Abs 2 Nr 1, AO § 365 Abs 1, ZPO § 222 Abs 1, BGB § 187 Abs 1, BGB § 188 Abs 2

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 15. Oktober 2015, Az: 13 K 13087/15

Leitsätze

1. NV: Die Zurückverweisung analog § 127 FGO ist im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren nicht geboten, wenn der während des Beschwerdeverfahrens bekanntgegebene Änderungsbescheid weder verbösernd wirkt noch diese Entscheidung streitig ist.
2. NV: Verwirft das FG die Klage wegen Fristversäumung als unzulässig, so tritt aufgrund des im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren bekanntgegebenen Änderungsbescheids keine Hauptsacheerledigung ein.
3. NV: Weicht der Poststempel vom Absendevermerk eines Verwaltungsakts ab, ist dem Poststempel grundsätzlich der Vorrang auch dann einzuräumen, wenn die Postzustellung durch einen privaten Zusteller erfolgte.

Tenor

Auf die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 16. Oktober 2015 13 K 13087/15 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Berlin-Brandenburg zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) wurden im Streitjahr 2013 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.
- 2 Da die Kläger ihre Einkommensteuererklärung nicht einreichten, schätzte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die Besteuerungsgrundlagen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Hiergegen legten die Kläger Einspruch ein. Das FA räumte ihnen eine Fristverlängerung zur Einreichung der Steuererklärung bis zum 28. Februar 2015 ein. Auch bis zu diesem Datum ging beim FA keine Steuererklärung ein. Am 24. März 2015 wies das FA daraufhin den Einspruch als unbegründet zurück und hob den Vorbehalt der Nachprüfung auf. Die Einspruchsentscheidung wurde mittels einfachen Briefs zur Post aufgegeben. Die Zustellung erfolgte durch einen privaten Zusteller. Der Briefumschlag wies dessen Poststempel vom 25. März 2015 aus. Die Einspruchsentscheidung ging beim Prozessbevollmächtigten ausweislich seines Posteingangsstempels am 30. März 2015 ein.
- 3 Am 30. April 2015 erhoben die Kläger Klage. Das Finanzgericht (FG) erließ am 20. August 2015 durch den Berichterstatter einen Gerichtsbescheid. Die Kläger stellten Antrag auf mündliche Verhandlung. Das FG übertrug die Sache daraufhin dem Berichterstatter als Einzelrichter. Der Prozessbevollmächtigte wies das Gericht anschließend ausdrücklich sowohl auf den Stempel des privaten Zustellers wie auf seinen Eingangsstempel hin. In der mündlichen Verhandlung teilten die Kläger dem Gericht mit, am Vortag ihre Einkommensteuererklärung elektronisch übermittelt zu haben. Das FA erklärte sich daraufhin bereit, die Einspruchsentscheidung aufzuheben

und die Kläger auf der Grundlage dieser Steuererklärung zu veranlagern. Dennoch beantragte das FA die Klage abzuweisen. Die Kläger stellten keinen Antrag.

- 4 Das FG verwarf die Klage als unzulässig, da die Klagefrist versäumt worden sei. Tragfähige Tatsachen dafür, dass die Einspruchsentscheidung nach dem Tag der Bekanntgabefiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) zugegangen sei, hätten die Kläger nicht vorgetragen. Es wäre insoweit möglicherweise das im Büro des Prozessbevollmächtigten geführte Posteingangsbuch als Beleg einzureichen gewesen.
- 5 Die Kläger begehren die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts sowie zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung. Der Poststempel des privaten Zustellers bewirke, dass die Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung auf den 28. März 2015, einen Samstag, fingiert werde. Rechtlich sei deshalb von einer Bekanntgabe erst am Montag, dem 30. März 2015, auszugehen.
- 6 Das FA hält die Nichtzulassungsbeschwerde für unzulässig und hat am 10. Februar 2016 mitgeteilt, dass mit geändertem Einkommensteuerbescheid 2013 vom 23. November 2015 die Hauptsache erledigt worden sei.
- 7 Eine Hauptsacherledigungserklärung der Kläger liegt nicht vor.

Entscheidungsgründe

- 8 II. Die zulässig erhobene und zulässig gebliebene Beschwerde ist begründet. Sie ist nicht bereits aufgrund des geänderten Einkommensteuerbescheids, der während des Beschwerdeverfahrens bekannt gegeben worden ist, an das FG zurückzuverweisen (unter 1.). Das Verfahren ist jedoch wegen eines Verfahrensfehlers des FG an dieses zurückzuverweisen.
- 9 Die Beschwerde ist zulässig erhoben worden und mangels Hauptsacheerledigung auch zulässig geblieben (unter 2.). Es liegt ein Verfahrensfehler vor, da das FG fälschlicherweise ein Prozessurteil gefällt hat. Die Kläger haben die Klagefrist nicht versäumt. Der darin liegende Verfahrensfehler (§ 47 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 116 Abs. 6 FGO, unter 3.).
- 10 1. Der vom FA geänderte Einkommensteuerbescheid für 2013 vom 23. November 2015 ist in entsprechender Anwendung des § 68 FGO Gegenstand des Beschwerdeverfahrens geworden (vgl. nur Senatsbeschluss vom 7. Februar 2008 X B 39/07, BFH/NV 2008, 965, unter 1.).
- 11 Eine Zurückverweisung an das FG aufgrund dieser Bescheidsänderung war jedoch nicht erforderlich. Zwar ist § 127 FGO im Verfahren der Nichtzulassungsbeschwerde entsprechend anzuwenden, wenn während des Beschwerdeverfahrens ein Änderungsbescheid erlassen und Gegenstand des Verfahrens wird. Die Vorentscheidung ist aber dann nicht entsprechend § 127 FGO aufzuheben, wenn der Bescheid keine gegenüber den bisherigen Belastungen verbösernde Entscheidung enthält oder diese Entscheidung nicht streitig ist (vgl. nur Senatsbeschluss in BFH/NV 2008, 965, unter 1., m.w.N.). Diese Voraussetzungen liegen hier vor. Denn durch diesen Einkommensteueränderungsbescheid wurde der dem finanzgerichtlichen Urteil zugrundeliegende Einkommensteuerbescheid entsprechend der nachgereichten Steuererklärung der Kläger --und damit zu ihren Gunsten-- geändert. Eine Zurückverweisung war daher jedenfalls aus diesem Grunde nicht erforderlich.
- 12 2. Die Beschwerde ist zulässig. Die Kläger haben das Vorliegen eines Verfahrensmangels geltend gemacht und diesen ausreichend dargelegt. Die Beschwerde ist mangels Erledigung in der Hauptsache auch nicht unzulässig geworden.
- 13 a) Die Kläger haben die Darlegungsanforderungen nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO erfüllt.
- 14 aa) Mit dem Hinweis auf den Poststempel des privaten Zustellers --wie im Übrigen auch in Bezug auf den Eingangsstempel des Prozessbevollmächtigten auf der Einspruchsentscheidung-- und die Berechnung des Bekanntgabedatums haben die Kläger nicht nur die fristgerechte Klageeinreichung, sondern auch einen Verfahrensmangel in ausreichender Form dargelegt. Denn sie weisen damit zu Recht darauf hin, dass das FG fälschlicherweise ein Prozessurteil erlassen hat.
- 15 bb) Weist das FG die Klage zu Unrecht durch Prozessurteil als unzulässig ab, anstatt in der Sache zu entscheiden, liegt nach der Rechtsprechung ein Verfahrensmangel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) vor. Denn ein Verfahrensmangel ist

insbesondere dann gegeben, wenn das Gericht deshalb nicht zur Sache entscheidet, weil es zu Unrecht davon ausgeht, dass die Klagefrist versäumt ist (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 26. Mai 2010 VIII B 228/09, BFH/NV 2010, 2080, m.w.N.).

- 16** cc) Im Streitfall hat das FG die Klage wegen Versäumung der Klagefrist als unzulässig abgewiesen.
- 17** b) Eine Erledigung des Rechtsstreits in der Hauptsache ist objektiv nicht eingetreten, so dass selbst dann, wenn eine einseitige Erledigungserklärung des FA anzunehmen sein sollte, eine Hauptsacheerledigung nicht festgestellt werden kann.
- 18** aa) Entspricht ein Änderungsbescheid, der während einer zulässigen Nichtzulassungsbeschwerde ergeht, weder dem Klageantrag noch dem FG-Urteil, kann mangels Hauptsacheerledigung keine Unzulässigkeit der Beschwerde eintreten (vgl. BFH-Beschluss vom 6. Februar 2014 VIII B 43/13, BFH/NV 2014, 711, unter II.b).
- 19** bb) Die Kläger haben im Termin zur mündlichen Verhandlung in der Sache selbst keinen bestimmten Klageantrag gestellt, sondern lediglich auf die am Vortag eingereichte Steuererklärung verwiesen. Unabhängig davon entsprach der Änderungsbescheid nicht dem finanzgerichtlichen Urteil, das die Klage im Rahmen eines Prozessurteils als unzulässig verworfen hat und von dieser Unzulässigkeit auch dann noch ausging, nachdem das FA im Termin zur mündlichen Verhandlung erklärt hat, die Einspruchsentscheidung vom 24. April 2015 (richtig: 24. März 2015) aufzuheben und einen der nachgereichten Steuererklärung entsprechenden Änderungsbescheid zu erlassen (vgl. S. 7 im FG-Urteil unter B.).
- 20** 3. Die Beschwerde ist begründet. Der geltend gemachte Verfahrensmangel, dass das FG zu Unrecht durch ein Prozessurteil die Klage als unzulässig abgewiesen hat, liegt vor. Auf diesem Verfahrensmangel beruht das Urteil des FG.
- 21** a) Das FA hat die Einspruchsentscheidung an die Kläger mit einfachem Brief übermittelt. Zwar hat das FG festgestellt, dass die Einspruchsentscheidung vom 24. März 2015 "zur Post gegeben worden ist zwecks (einfacher) Bekanntgabe gegenüber den Klägern am selben Tage". Diese Feststellung des FG fällt jedoch nicht unter die Bindungswirkung des § 118 Abs. 2 FGO, weil sie eine Sachentscheidungsvoraussetzung betrifft, die der BFH in einem künftigen Revisionsverfahren von Amts wegen zu prüfen hätte (vgl. nur Senatsbeschluss vom 7. Dezember 2010 X B 212/09, BFH/NV 2011, 564, m.w.N.). Ausweislich der vorliegenden FG-Akten trägt die vor der mündlichen Verhandlung mit Schriftsatz vom 6. Oktober 2015 zu den Gerichtsakten gereichte Kopie des Briefumschlags des privaten Zustellers den Poststempel vom 25. März 2015.
- 22** b) Weicht der Poststempel --wie hier-- von dem Absendevermerk ab, so entspricht es der höchstrichterlichen Rechtsprechung, dass dem Poststempel der Vorrang zu gewähren ist (vgl. nur Senatsbeschluss in BFH/NV 2011, 564, unter 1.b cc, m.w.N.). Diese Rechtsprechung betrifft zwar Postbeförderungen durch die damalige Deutsche Bundespost, bei der die Anweisung galt, Sendungen mit einem Stempelaufdruck zu versehen, der Tag und Stunde der Einlieferung bei der Postdienststelle bzw. der Stempelung ausweist. Nichts anderes kann aber für den Fall einer nachträglichen Stempelung durch einen privaten Zusteller gelten. Anhaltspunkte dafür, dass die Briefsendung im Streitfall wie im Fall, der dem Senatsbeschluss in BFH/NV 2011, 564 zugrunde liegt, vordatiert worden ist, sind nicht ersichtlich. Auch spricht die mit demselben Schriftsatz eingereichte Kopie der Einspruchsentscheidung mit einem Posteingangsstempel vom 30. März 2015 dafür, dass eine solche Vordatierung nicht gegeben war.
- 23** c) Der Senat geht deshalb unter Würdigung der Gesamtumstände davon aus, dass die Einspruchsentscheidung erst am 25. März 2015 das FA verlassen hat. Die Bekanntgabe ist folglich gemäß §§ 122 Abs. 2 Nr. 1, 108 Abs. 3 i.V.m. § 365 Abs. 1 AO auf Montag, den 30. März 2015 zu fingieren, da der 28. März 2015 ein Samstag war. Die Klagefrist endete damit gemäß § 54 Abs. 2 FGO i.V.m. § 222 Abs. 1 der Zivilprozessordnung (ZPO) i.V.m. §§ 187 Abs. 1, 188 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) am 30. April 2015, dem Tag des Klageeingangs. Ein Prozessurteil durfte nicht gefällt werden. Das FG hatte in der Sache zu entscheiden.
- 24** d) Auf diesem Verfahrensfehler beruht das angefochtene Urteil (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO).
- 25** 4. Weil das Urteil bereits aufgrund dieses Verfahrensmangels keinen Bestand haben kann, bedarf es keines Eingehens auf das weitere Vorbringen der Kläger.
- 26** 5. Der Senat hält es für geboten, gemäß § 116 Abs. 6 FGO zu verfahren und die Sache an das FG zurückzuverweisen.
- 27** Die Frage, ob daneben schon angesichts der Eigentümlichkeit des Streitfalls im Verfahrensablauf eine solche

Zurückverweisung auch zur Gewährleistung des effektiven Rechtsschutzes (Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes) und der Verfahrensökonomie geboten ist, weil der BFH als Revisionsgericht im Verfahren der Nichtzulassungsbeschwerde nicht über Änderungsbescheide entscheiden kann, die den Streitgegenstand betreffen, aber noch nicht Gegenstand einer erstinstanzlichen Überprüfung waren (BFH-Beschluss in BFH/NV 2014, 711, unter II.c), bedarf hier deshalb keiner Entscheidung.

- 28** 6. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.
- 29** 7. Von einer weiteren Darstellung des Sachverhalts sowie einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab, der auch für den Beschluss nach § 116 Abs. 6 FGO gilt (vgl. BFH-Beschluss vom 26. Januar 2001 VI B 156/00, BFH/NV 2001, 808).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de