

Urteil vom 08. November 2016, I R 1/15

Umwandlung einer Sprungklage durch nachträglichen Einspruch

ECLI:DE:BFH:2016:U.081116.IR1.15.0

BFH I. Senat

FGO § 45 Abs 1, FGO § 45 Abs 3, FGO § 66

vorgehend Thüringer Finanzgericht , 14. Juli 2014, Az: 3 K 241/14

Leitsätze

1. Legt der Steuerpflichtige nach Erhebung einer Sprungklage und noch vor dem Ergehen der behördlichen Zustimmungserklärung Einspruch ein, führt dies zur Umwandlung der Sprungklage in einen Einspruch. Es bedarf dazu keiner ausdrücklichen "Umwandlungserklärung" .
2. Folge hiervon ist, dass der ursprünglich verfolgte Rechtsbehelf seine Rechtsnatur ändert und eine Klage, über die noch entschieden werden könnte, nicht mehr existent ist .

Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 15. Juli 2014 3 K 241/14 aufgehoben und das Verfahren an den Beklagten abgegeben.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob eine durch die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) erhobene Sprungklage durch die spätere Einlegung von Einsprüchen, die teilweise den gleichen Streitgegenstand betrafen, unzulässig geworden ist oder nach § 45 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) als Einspruch zu behandeln ist.
- 2 Mit Schriftsatz vom 16. April 2014, beim Finanzgericht (FG) am 17. April 2014 in der Zeit von 9:09 Uhr bis 9:37 Uhr per Fax eingehend, erhob die Klägerin durch ihren Geschäftsführer während der Einspruchsfrist "Sprungklage" u.a. gegen die Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31. Dezember 2007 und zum 31. Dezember 2008. Mit am 17. April 2014 um 9:43 Uhr beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) per Fax eingegangenen Schriftsatz vom 16. April 2014 bat sie diesen um Erteilung der Zustimmung zur Durchführung der Sprungklage.
- 3 Mit am 17. April 2014 um 10:55 Uhr beim FA per Fax eingegangenen Schriftsatz vom 16. April 2014 legte die Klägerin u.a. Einspruch gegen den Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31. Dezember 2007, mit am gleichen Tage um 10:58 Uhr per Fax eingegangenen Schriftsatz ebenfalls vom 16. April 2014 gegen den Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31. Dezember 2008 ein.
- 4 Nachdem das FG dem FA mit Schreiben vom 23. April 2014 die Klageschrift übersandt hatte, teilte das FA mit Schreiben vom 13. Mai 2014 mit, dass es der Sprungklage nicht zustimme. Soweit diese gegen die Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31. Dezember 2007 und zum 31. Dezember 2008 gerichtet sei, sei sie schon wegen kumulativer Einlegung von Einspruch und Sprungklage unzulässig.

- 5 Mit Beschluss vom 12. Juni 2014 trennte das Thüringer FG das Verfahren hinsichtlich der Streitgegenstände, wegen der die Klägerin lediglich Sprungklage und keinen nachfolgenden Einspruch eingelegt hatte, ab. Die danach nur noch die Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31. Dezember 2007 und zum 31. Dezember 2008 betreffende Sprungklage wies es im Übrigen mit Urteil vom 15. Juli 2014 3 K 241/14 ab, weil sie nachträglich unzulässig geworden sei, da die Klägerin von der Sprungklage zum Einspruchsverfahren übergegangen sei. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2015, 1005 veröffentlicht.
- 6 Ihre Revision stützt die Klägerin auf die Verletzung von Bundesrecht.
- 7 Die Klägerin beantragt sinngemäß, das Urteil des Thüringer FG vom 15. Juli 2014 3 K 241/14 aufzuheben sowie das Verfahren formlos an das FA abzugeben.
- 8 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 9 Die Revision der Klägerin ist begründet; sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils sowie zur Entscheidung in der Sache selbst (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO). Das FG hat zu Unrecht über die von der Klägerin erhobene Sprungklage entschieden, denn die Klägerin hat diese durch die nach Erhebung der Sprungklage beim FA eingelegten (unzulässigen) Einsprüche in einen Einspruch umgewandelt. Das FG hätte folglich in der Sache nicht entscheiden dürfen, sondern hätte das Verfahren formlos an das FA abgeben müssen.
- 10 1. Nach § 45 Abs. 1 Satz 1 FGO ist die Klage ohne Vorverfahren zulässig, wenn die Behörde, die über den außergerichtlichen Rechtsbehelf zu entscheiden hat, innerhalb eines Monats nach Zustellung der Klageschrift dem Gericht gegenüber zustimmt. Zweck des § 45 FGO ist es insoweit, das Vorverfahren entbehrlich zu machen, wenn von diesem eine Förderung des Verfahrens nicht mehr zu erwarten ist (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28. August 1973 VII B 39/72, BFHE 110, 179, BStBl II 1973, 852). Eine Sprungklage kann deshalb nicht neben einem Einspruch erhoben werden und umgekehrt (Senatsurteil vom 23. Juli 1986 I R 173/82, BFH/NV 1987, 178; BFH-Urteil vom 27. September 1994 VIII R 36/89, BFHE 176, 289, BStBl II 1995, 353); entsprechend ist eine Sprungklage neben einem bereits zuvor eingelegten Einspruch zum selben Streitgegenstand unzulässig und umgekehrt (vgl. Steinhauß in Hübschmann/Hepp/ Spitaler --HHSp--, § 45 FGO Rz 17, m.w.N.; Rosenke, EFG 2015, 1007).
- 11 2. Indessen besteht innerhalb der jeweiligen Einspruchs- bzw. Klagefrist die Möglichkeit, den Charakter des zuvor erhobenen zulässigen Rechtsbehelfs zu ändern und insoweit entweder von einer Sprungklage zu einem Einspruch bzw. umgekehrt von einem Einspruch zu einer Sprungklage zu wechseln. Insoweit ist anerkannt, dass auch nach Erhebung eines Einspruchs innerhalb der Rechtsbehelfsfrist eine Sprungklage erhoben werden kann und sich die Klageerhebung dann als Umwandlung des Einspruchs in eine Klage darstellt (BFH-Beschluss in BFHE 110, 179, BStBl II 1973, 852; BFH-Urteile vom 11. Dezember 1980 IV R 123/76, BFHE 132, 436, BStBl II 1981, 365; vom 4. September 1997 IV R 27/96, BFHE 184, 393, BStBl II 1998, 286). Das muss umgekehrt --bis zum Ergehen der Zustimmung des zuständigen FA nach § 45 Abs. 1 Satz 1 FGO-- auch für den Fall gelten, dass zunächst Sprungklage erhoben wurde und sodann Einspruch eingelegt wird (vgl. BFH-Urteil vom 14. Februar 1962 II 36/59 U, BFHE 74, 546, BStBl III 1962, 203; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 45 FGO Rz 4; Steinhauß in HHSp, § 45 FGO Rz 21; Gräber/Levedag, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 45 Rz 17; a.A. von Beckerath in Beermann/ Gosch, FGO § 45 Rz 36). Insoweit stellt sich die nach der Erhebung der Sprungklage und noch vor dem Ergehen der behördlichen Zustimmungserklärung erfolgende Einlegung eines neben dieser Klage unzulässigen Einspruchs als Umwandlung der Sprungklage in einen Einspruch dar. Es bedarf dazu keiner ausdrücklichen "Umwandlungserklärung" (Rosenke, a.a.O.).
- 12 3. Folge der entsprechenden Erklärung auf Umwandlung der Sprungklage in einen Einspruch ist, dass der ursprüngliche Rechtsbehelf seine Rechtsnatur ändert. Im Fall der Umwandlung einer Sprungklage in einen Einspruch geht insoweit der Charakter als Klage verloren und ist damit --entgegen der Auffassung des FG-- eine Klage, über die noch entschieden werden könnte, nicht mehr existent (zutreffend Rosenke, a.a.O.; a.A. von Beckerath in Beermann/Gosch, FGO § 45 Rz 38; Dumke in Schwarz/Pahlke, FGO § 45 Rz 9; offen gelassen bei Steinhauß, a.a.O.).

- 13** 4. Gegen die angesprochene Sachbehandlung spricht nicht das vom FG angeführte Argument, die zu früheren Gesetzesfassungen ergangene höchstrichterliche Rechtsprechung könne nach der gesetzlichen Einführung der "Vorfälligkeitsgebühr" und der Abschaffung der gerichtsgebührenfreien Klagerücknahme für Klageeingänge ab dem 1. Juli 2004 nicht mehr ohne Rücksicht auf gesetzlich eingetretene Kostenfolgen angewendet werden. Dem steht schon der Umstand entgegen, dass die Sprungklage unter dem Aspekt der Verfahrensbeschleunigung und -vereinfachung sowie der Möglichkeit, die Folgen des § 367 Abs. 2 Satz 2 der Abgabenordnung umgehen zu können, vorrangig den Interessen des Steuerpflichtigen dient und ihre Einlegung und Umwandlung in einen Einspruch schon deshalb nicht unnötig erschwert werden darf (vgl. Rosenke, a.a.O.; auch bereits BFH-Urteil in BFHE 74, 546, BStBl III 1962, 203).
- 14** 5. Hinzu kommt, dass die Sachlage in den angesprochenen Fällen der Umwandlung einer Sprungklage in einen Einspruch derjenigen nach § 45 Abs. 3 FGO vergleichbar ist. Stimmt die Behörde einer Sprungklage nicht zu, kommt es zu einer Abgabe des Verfahrens nach § 45 Abs. 3 FGO mit der entsprechenden Kostenfolge (vgl. Nr. 6110 des Kostenverzeichnisses zu § 3 Abs. 2 des Gerichtskostengesetzes). Nichts anderes kann in entsprechender Anwendung des § 45 Abs. 3 FGO gelten, wenn die Zustimmung der Behörde durch die zuvor zulässigerweise vorgenommene Umwandlung der Klage in einen Einspruch obsolet wird (Rosenke, a.a.O.).
- 15** 6. Da das FG von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen ist, ist sein Urteil aufzuheben. Die Sache ist spruchreif, denn angesichts der Tatsache, dass die ursprünglich erhobene Sprungklage als Einspruch zu behandeln ist, ist die Sache so zu behandeln, als sei sie von Beginn an nicht i.S. des § 66 FGO bei Gericht anhängig gewesen (vgl. BFH-Urteil vom 27. Mai 2009 X R 34/06, BFH/NV 2009, 1826). Das Verfahren ist entsprechend formlos an das FA abzugeben. Im Übrigen weist der Senat nur ergänzend darauf hin, dass das FG-Urteil im Rubrum als Streitgegenstand zu Unrecht auch die Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zum 31. Dezember 2009 enthält, obwohl dieser Teil durch den Beschluss vom 12. Juni 2014 mit abgetrennt worden ist.
- 16** 7. Die Entscheidung über die gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten des Revisionsverfahrens beruht auf § 143 Abs. 1 i.V.m. § 135 Abs. 1 FGO. Über die Kosten des finanzgerichtlichen Verfahrens ist nicht zu entscheiden, weil ein solches Verfahren nach den vorgenannten Grundsätzen von Anfang an nicht rechtshängig war. Die entsprechende Anwendung des § 45 Abs. 3 FGO (s. zu 5.) bewirkt, dass die Sprungklage als ein im Zeitpunkt der Klageerhebung eingelegerter Einspruch zu behandeln ist, wodurch die Rechtshängigkeit der Klage rückwirkend beseitigt wird (vgl. BFH-Urteil vom 14. Juli 2009 VIII R 22/08, juris). Eine Entscheidung nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO ist schon deshalb nicht zu treffen, weil bezogen auf die ursprünglich erhobene Sprungklage zunächst kein Vorverfahren "geschwebt hat", sondern nach der Umwandlung in einen Einspruch und der formlosen Abgabe an das FA dort jetzt erst schwebt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de