

Beschluss vom 25. Juli 2017, XI B 29/17

Bezeichnung des Gegenstands des Klagebegehrens bei Klage gegen Änderungsbescheide nach Außenprüfungen

ECLI:DE:BFH:2017:B.250717.XIB29.17.0

BFH XI. Senat

FGO § 65 Abs 1 S 1, FGO § 65 Abs 2 S 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3

vorgehend FG Münster, 22. Januar 2017, Az: 15 K 617/16 U

Leitsätze

NV: Legt ein Steuerpflichtiger gegen Umsatzsteuerbescheide, denen nach den Erläuterungen zu den Bescheiden die Feststellungen bzw. Ergebnisse einer Außenprüfung zugrunde liegen, Einspruch ein und beantragt er gleichzeitig AdV, so ist der Gegenstand des Klagebegehrens einer späteren Klage jedenfalls dann bereits mit Einreichung der Klageschrift ausreichend bezeichnet, wenn sich aus dem weiteren Verlauf des Einspruchsverfahrens ergibt, dass der Steuerpflichtige die Rückgängigmachung der Änderungen aufgrund der Außenprüfung erstrebt.

Tenor

Auf die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 23. Januar 2017 15 K 617/16 U aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Münster zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

- 1 I. Mit Schriftsätzen vom 1. März 2016 erhob der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger), vertreten durch die Prozessbevollmächtigte, Klagen wegen Umsatzsteuer 2007 und 2008. Unter "wegen" gab er in der Klageschrift betreffend das Jahr 2007 an: "geänderter Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 18.06.2015" und "laufende Rechtsmittelentscheidung vom 01.02.2016". Betreffend 2008 wurde in der Klageschrift angegeben, die Klage richte sich gegen den Bescheid "in Form des geänderten Bescheides vom 30.04.2015". Weiter wird genannt: "Rechtsmittel vom 30.05.2015". In beiden Klageschriften wurde außerdem Verbindung der Verfahren beantragt und zur Begründung ausgeführt, beide Bescheide hätten den gleichen Sachverhalt bzw. der Bescheid des Jahres 2008 sei Folge des Bescheids für 2007.
- 2 Durch Beschluss vom 10. März 2016 verband das Finanzgericht (FG) die Verfahren wegen Umsatzsteuer 2007 und 2008 zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung unter dem Aktenzeichen 15 K 617/16 U.
- 3 Nachdem der Kläger die Aufforderung des FG, den Gegenstand des Klagebegehrens zu bezeichnen, verspätet beantwortet hatte, übertrug das FG den Rechtsstreit durch Beschluss vom "08.09.2014" (gemeint wohl: 8. September 2016) auf die Einzelrichterin. Das FG (durch die Einzelrichterin) wies die Klage als unzulässig ab, lehnte den gestellten Antrag auf Wiedereinsetzung ab und ließ die Revision nicht zu. Es führte u.a. aus, die Klage habe bis zum Fristablauf nicht erkennen lassen, worin der Kläger die Verletzung seiner Rechte gesehen habe.
- 4 Mit der Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision rügt der Kläger als Verfahrensfehler, das FG habe zu Unrecht ein Prozessurteil erlassen. Dies führe außerdem zu einer Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör.

Entscheidungsgründe

- 5** II. Die Beschwerde ist begründet; sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Zurückverweisung des Rechtsstreits an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung. Die gerügten Verfahrensfehler liegen vor. Das FG hat die Klage zu Unrecht durch Prozessurteil abgewiesen, was einen Verfahrensfehler darstellt (vgl. z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 1. August 2007 XI B 183/06, BFH/NV 2007, 1921; vom 5. Februar 2014 XI B 73/13, BFH/NV 2014, 872) und zugleich den Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs verletzt (vgl. BFH-Beschluss vom 23. April 2009 X B 43/08, BFH/NV 2009, 1443).
- 6** 1. Die Klage ist nicht unzulässig, weil der Gegenstand des Klagebegehrens bereits in den Klageschriften vom 1. März 2016 ausreichend bezeichnet worden ist.
- 7** a) Nach § 65 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) muss die Klage u.a. den Gegenstand des Klagebegehrens bezeichnen. Fehlt es an einem der in § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO genannten Erfordernisse, kann der Vorsitzende oder Berichterstatter dem Kläger für die erforderliche Ergänzung eine Frist mit ausschließender Wirkung setzen (§ 65 Abs. 2 Satz 2 FGO). Entspricht die eingereichte Klage den in § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO genannten Erfordernissen, ist eine gleichwohl verfügte Ausschlussfrist hinfällig (vgl. BFH-Beschlüsse vom 17. Januar 2002 VI B 114/01, BFHE 198, 1, BStBl II 2002, 306; vom 28. Juni 2012 XI B 44/12, BFH/NV 2012, 1811; jeweils m.w.N.).
- 8** b) Eine ausreichende Bezeichnung des Klagebegehrens erfordert, dass der Kläger substantiiert darlegt, inwiefern der angefochtene Verwaltungsakt rechtswidrig ist, und ihn in seinen Rechten verletzt (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 26. November 1979 GrS 1/78, BFHE 129, 117, BStBl II 1980, 99). Wie weit das Klagebegehren einer Klage im Einzelnen zu substantiieren ist, hängt von den Umständen des Falles ab (BFH-Urteil vom 14. Juni 2000 X R 18/99, BFH/NV 2001, 170, m.w.N.), insbesondere von dem Inhalt des angefochtenen Verwaltungsaktes, der Steuerart und der Klageart (BFH-Beschlüsse vom 8. Juni 2004 XI B 46/02, BFH/NV 2004, 1417; vom 9. Juni 2011 X B 47/10, BFH/NV 2011, 1713).
- 9** aa) Die Nennung der angefochtenen Verwaltungsakte reicht zur Bezeichnung des Gegenstands des Klagebegehrens nicht aus (vgl. BFH-Beschluss vom 17. Januar 2002 XI B 127/02, BFH/NV 2003, 788). Auch kann vom FG nicht verlangt werden, den Gegenstand des Klagebegehrens anhand einer Vielzahl ihm vorgelegter Unterlagen selbst zu ermitteln, und die Anforderungen des § 65 Abs. 2 Satz 2 FGO als erfüllt anzusehen, wenn die vorgelegten Unterlagen dies mehr oder weniger leicht und zuverlässig ermöglichen (BFH-Urteil vom 13. Juni 1996 III R 93/95, BFHE 180, 247, BStBl II 1996, 483).
- 10** bb) Entscheidend ist, ob das Gericht durch die Angaben des Klägers in die Lage versetzt wird, zu erkennen, worin die den Kläger treffende Rechtsverletzung nach dessen Ansicht liegt (BFH-Beschlüsse vom 30. April 2001 VII B 325/00, BFH/NV 2001, 1227; in BFHE 198, 1, BStBl II 2002, 306). Der Gegenstand des Klagebegehrens kann auch im Wege der Auslegung und unter Rückgriff auf die Steuerakten festgestellt werden (BFH-Beschluss vom 20. September 2002 IV B 198/01, BFH/NV 2003, 190, m.w.N.). Bei der Auslegung einer beim FG erhobenen Klage sind sämtliche diesem und der Finanzbehörde erkennbaren Umstände tatsächlicher und rechtlicher Art zu berücksichtigen (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2014, 872, m.w.N.). Das FG hat bei der Auslegung der Klageschrift u.a. die Unterlagen zur Kenntnis zu nehmen, auf die in der Klageschrift durch ausdrückliche Bezeichnung Bezug genommen worden ist (vgl. BFH-Urteil vom 27. Juli 1999 VIII R 55/98, BFH/NV 2000, 196). Auch ein Verfahren wegen Aussetzung der Vollziehung (AdV) kann zur Auslegung der Klageschrift heranzuziehen sein (BFH-Urteil vom 18. Mai 1999 X R 20/98, BFH/NV 1999, 1603, unter II.2.).
- 11** cc) § 65 Abs. 2 Satz 2 FGO erlegt dem Kläger keine zusätzlichen, weitergehenden Obliegenheiten auf als § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO und begründet keinen Anspruch des FG, dass ihm eine ohne Hinzuziehung noch nicht vorliegender Steuerakten aus sich heraus verständliche Darstellung des nach Ansicht des Klägers maßgeblichen steuerlichen Sachverhalts vorgelegt wird (BFH-Urteil in BFHE 180, 247, BStBl II 1996, 483; BFH-Beschluss in BFH/NV 2004, 1417). Den rechtzeitigen Eingang einer minimalen Klagebegründung zu gewährleisten, ist Zweck des § 79b FGO (vgl. BFH-Urteil vom 23. Januar 1997 IV R 84/95, BFHE 182, 273, BStBl II 1997, 462), von dem das FG ebenfalls Gebrauch gemacht hatte.
- 12** dd) Hat ein Kläger z.B. die Festsetzung der Umsatzsteuer auf bestimmte Beträge beantragt, die den Umsatzsteuerfestsetzungen vor Ergehen von Änderungsbescheiden aufgrund einer Außenprüfung entsprechen, hat er den Gegenstand des Klagebegehrens ausreichend bezeichnet (vgl. BFH-Beschlüsse vom 6. April 1999

XI B 132/96, BFH/NV 1999, 1243, Leitsatz; in BFH/NV 2014, 872; s.a. BFH-Urteil vom 26. Juli 1984 IV R 214/80, juris, zu Änderungsbescheiden nach Betriebsprüfung).

13 c) Ausgehend davon lassen die Angaben in den Klageschriften vom 1. März 2016 das Klagebegehren hinreichend erkennen. Das FG hätte daher die Ausschlussfrist nach § 65 FGO nicht setzen und die Klage nicht als unzulässig abweisen dürfen.

14 aa) Das FG hat bei seiner Entscheidung zu Unrecht den Inhalt der Akten des FA außer Betracht gelassen. Aus den Steuerakten des FA ergibt sich Folgendes:

15 (1) Betreffend 2007:

Der Kläger hat am 17. April 2009 eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2007 für sein Unternehmen "Photovoltaik-Anlage" abgegeben. Der Steueranmeldung wurde vom Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) am 29. April 2009 zugestimmt. Unter dem 18. Oktober 2011 erließ das FA einen Änderungsbescheid wegen Umsatzsteuer 2007. Die Umsatzsteuer wurde um 7.062,19 € höher festgesetzt. Der Änderung lagen nach den Erläuterungen zum Bescheid die Feststellungen einer Außenprüfung zugrunde (Bericht vom 25. Juli 2011). Dieser Bescheid wegen Umsatzsteuer 2007 wurde durch Bescheid vom 18. Juni 2015 erneut geändert. Die Erhöhung wurde auf 5.402 € reduziert. Die Zahllast inklusive Zinsen betrug 6.211 €. In den Erläuterungen dieses Bescheids heißt es, der Festsetzung lägen die Ergebnisse einer Außenprüfung (Prüfungsbericht vom 4. November 2014) zugrunde. Hierdurch erledigte sich der Einspruch vom 21. November 2011.

16 Mit dem Einspruch vom 21. November 2011 hatte der Kläger betreffend der Umsatzsteuer vorbringen lassen, die Kürzung der Vorsteuer für den Bau einer Photovoltaik-Anlage um 6.271,43 € sei zu Unrecht erfolgt. Mit Schreiben vom 29. November 2011 wurde ergänzt, der Kläger habe eine weitere Korrektur der Vorsteuer um 790,76 € bereits selbst vorgenommen gehabt. Gleichzeitig wurde AdV in Höhe von 7.062,19 € beantragt.

17 Gegen den Änderungsbescheid vom 18. Juni 2015 wegen Umsatzsteuer 2007 legte der Kläger unter dem 20. Juli 2015 nochmals Einspruch ein und beantragte AdV in Höhe von 6.211 €. Das FA wies den Einspruch durch Einspruchsentscheidung vom 1. Februar 2016 als unbegründet zurück. Nach Überprüfung des Bescheids seien keine Gründe erkennbar, die eine Änderung rechtfertigen.

18 (2) Betreffend 2008:

Das FA erließ am 29. März 2011 einen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 mit geschätzten Besteuerungsgrundlagen. Dagegen legte der Kläger Einspruch ein und legte am 5. Juli 2011 eine Umsatzsteuererklärung vor (festzusetzende Umsatzsteuer: 720,38 €). Das FA erließ am 14. Juli 2011 einen entsprechenden Änderungsbescheid.

19 Dieser Bescheid wurde durch Bescheid vom 30. April 2015 erneut geändert und die Umsatzsteuer auf 2.053,16 € festgesetzt. Die Zahllast inklusive Zinsen betrug 1.728,78 €. In den Erläuterungen dieses Bescheids heißt es, der Festsetzung lägen die Ergebnisse einer Außenprüfung (Prüfungsbericht vom 4. November 2014) zugrunde.

20 Mit dem dagegen gerichteten Einspruch vom 29. Mai 2015 beantragte der Kläger AdV in Höhe von 1.728,78 €. Das FA wies den Einspruch durch Einspruchsentscheidung vom 1. Februar 2016 als unbegründet zurück. Nach Überprüfung des Bescheids seien keine Gründe erkennbar, die eine Änderung rechtfertigen.

21 (3) Prüfungsberichte

Aus dem Prüfungsbericht des Finanzamts X vom 25. Juli 2011 (unter Tz. 2.2 und 2.3) ergibt sich, dass der Prüfer die vom Kläger geltend gemachte Vorsteuer um 6.271,43 € gekürzt hat, weil es sich dabei um die Vorsteuer für die Errichtung eines Wirtschaftsgebäudes (Halle) für den landwirtschaftlichen Betrieb des Klägers handele, der der Besteuerung nach Durchschnittssätzen (§ 24 des Umsatzsteuergesetzes) unterliege. Eine Kürzung in Höhe von 790,76 € sei vorzunehmen, weil eine Rechnung ohne Umsatzsteuer vorliege.

22 Aus dem Prüfungsbericht vom 4. November 2014 (unter Tz. 2.2 und 2.3) ergibt sich, dass die Prüferin die Auffassung vertreten hat, die Vorsteuer der Halle sei nur in Höhe des Anteils ihrer beabsichtigten unternehmerischen Nutzung abziehbar. Die Halle habe zunächst leer stehen sollen. Die "Vermietung" der Halle an den landwirtschaftlichen Betriebsteil ab dem 1. Juli 2010 (gemeint wohl: Innenumsatz) sei für die Streitjahre ohne Bedeutung. Die

Vorsteueraufteilung in den Streitjahren erfolge nach fiktiven Mietzinsen für Dach und Halle. Die fiktive Miete der Halle wurde im Rahmen der Schlussbesprechung auf 1 € reduziert (Schreiben des FA vom 29. Juli 2015).

- 23** bb) Weiter hat das FG nicht berücksichtigt --obwohl es dies ausweislich der Rückseite des Aktenvorblatts erkannt hat--, dass es sich bei den angefochtenen Bescheiden um (auf § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung gestützte) Änderungsbescheide nach einer Betriebsprüfung und einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung beim Kläger handelt. Aus den Erläuterungen zu den Bescheiden ergibt sich, dass diesen die Prüfungsfeststellungen aus den Berichten aus 2011 und 2014 zugrunde liegen. Nach dem Inhalt der Einspruchsentscheidung geht das FA davon aus, es seien keine Gründe erkennbar, die eine Änderung rechtfertigen.
- 24** cc) Der Gegenstand des Klagebegehrens i.S. des § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO ergibt sich unter Berücksichtigung der Akten des FA und des Umstands, dass es sich um Änderungsbescheide handelt, im Streitfall aus der Zusammenschau der Klageschriften, dem Ablauf der Einspruchsverfahren, den Steuerbescheiden, den Prüfungsberichten sowie den Einspruchsentscheidungen. Das FG konnte daraus mit hinreichender Sicherheit entnehmen, dass der Kläger den Streitpunkt der Einspruchsverfahren und zweier Außenprüfungen, die Höhe des Vorsteuerabzugs aus den Kosten für die Errichtung der Halle, mit den Klagen weiterverfolgen wollte. Die Klagen waren darauf gerichtet, die vorgenommenen Änderungen rückgängig zu machen. Dass es um eine Rückgängigmachung in voller Höhe ging, ergibt sich aus der Höhe der beantragten AdV.
- 25** dd) Daraus, dass erfahrungsgemäß Streitpunkte im Klageverfahren häufig reduziert werden, folgt nicht, dass das Klagebegehren nicht hinreichend bezeichnet wäre. Eine Begrenzung auf bestimmte Positionen ist bis zum Ende der mündlichen Verhandlung möglich und daher für die Zulässigkeit der Klage unerheblich (BFH-Beschluss in BFH/NV 2004, 1417, unter II.1.c). Aus der Klageschrift sind zunächst keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass der Kläger sein Begehren einschränken wollte. Diese ergeben sich erst (für das Jahr 2007 in Höhe von 68,97 €) aus dem (auf den 31. Mai 2016 datierten) Schreiben des Klägers, das am 12. Juli 2016 beim FG eingegangen ist.
- 26** 2. Es erscheint sachgerecht, gemäß § 116 Abs. 6 FGO das angefochtene Urteil aufzuheben und den Rechtsstreit 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).
- 27** 3. Der Beschluss ergeht nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ohne weitere Begründung. Diese Vorschrift gilt auch für Beschlüsse gemäß § 116 Abs. 6 FGO (vgl. BFH-Beschluss vom 11. Mai 2015 XI B 29/15, BFH/NV 2015, 1257, Rz 23, m.w.N.).
- 28** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de