

Beschluss vom 06. März 2013, X B 14/13

Aussetzung eines gegen einen Folgebescheid gerichteten Klageverfahrens - Anspruch auf Akteneinsicht - Voraussetzungen für In-camera-Verfahren nach § 86 Abs. 3 FGO - Prüfung der etwaigen Unwirksamkeit von Grundlagenbescheiden im Verfahren gegen die Folgebescheide - Keine Nichtigkeit des Feststellungsbescheids bei Nichtexistenz der GbR

BFH X. Senat

FGO § 74, FGO § 78, FGO § 86 Abs 3, AO § 175 Abs 1 Nr 1, AO § 351 Abs 2, AO § 124, AO § 125 Abs 1

vorgehend FG Köln, 03. Januar 2013, Az: 5 K 5076/06

Leitsätze

1. NV: Ist ein Grundlagenbescheid bereits ergangen, aber angefochten worden, ist die Aussetzung eines Klageverfahrens gegen einen Folgebescheid zwar nicht zwingend, stellt im Rahmen der erforderlichen Ermessungsentscheidung aber den Regelfall dar. Dies gilt auch dann, wenn das Verfahren gegen den Grundlagenbescheid bereits seit längerer Zeit anhängig ist, das dortige Gericht aber mitteilt, dass in absehbarer Zeit mit einer Entscheidung zu rechnen sei .
2. NV: Ein Anspruch auf Akteneinsicht besteht nur in Bezug auf solche Akten, die dem Gericht vorliegen .
3. NV: Die Einleitung eines In-camera-Verfahrens nach § 86 Abs. 3 FGO setzt voraus, dass das FG die Vorlage bestimmter Unterlagen oder die Erteilung von Auskünften angefordert hat und die ersuchte Behörde sich daraufhin geweigert hat, dieser Anordnung nachzukommen .

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist Insolvenzverwalter über das Vermögen eines Schuldners (Schuldner), der gemeinsam mit einem Mitgesellschafter (M) einen gewerblichen Grundstückshandel betrieben hatte.
- 2 In dem Klageverfahren, das Ausgangspunkt der vorliegenden Beschwerde ist, geht es um die vom Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) gegen den Schuldner erlassenen Einkommensteuerbescheide 2000 und 2004. Die in diesen Bescheiden angesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb hat das FA aus (Grundlagen-)Bescheiden über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Gewinns einer GbR übernommen. Das für die Gewinnfeststellung zuständige Betriebs-FA hat angenommen, zwischen dem Schuldner und M habe eine einheitliche GbR bestanden, die drei Mietshäuser erworben, saniert, deren Aufteilung in Wohnungs- bzw. Teileigentum betrieben und die künftigen Miteigentumsanteile noch vor Durchführung der Aufteilung an verschiedene Erwerber veräußert habe. Nach Auffassung des Schuldners --die der Kläger übernommen hat-- sollen hingegen drei getrennte Objekt-GbR bestanden haben. Der Schuldner und M sind zwischenzeitlich zerstritten.
- 3 Im Anschluss an eine Außenprüfung erließ das Betriebs-FA für die nach seiner Auffassung existierende einheitliche GbR am 23. Juni 2005 einen Gewinnfeststellungsbescheid für 2004 und am 29. September 2005 einen geänderten Gewinnfeststellungsbescheid für 2000. In den vorliegenden Akten befindet sich nur der Feststellungsbescheid für 2000; dieser ist an den Schuldner adressiert und trägt den Hinweis, dass M einen Bescheid gleichen Inhalts erhalten habe.
- 4 Der Schuldner erhob gegen den Gewinnfeststellungsbescheid für 2000 vor dem damaligen Finanzgericht (FG) Berlin (heute FG Berlin-Brandenburg) sowohl eine Anfechtungsklage als auch eine Klage auf Feststellung der Nichtigkeit. Über diese Klagen hat das FG Berlin-Brandenburg bisher nicht entschieden. Der Kläger hat darüber hinaus vorgetragen, das FG Berlin-Brandenburg habe auch über die zur Feststellungsklage gehörenden Eilverfahren --einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung und einen Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung-- nicht entschieden.

- 5 Gegen den Gewinnfeststellungsbescheid für 2004 legte der Schuldner beim Betriebs-FA Einspruch ein. Das Einspruchsverfahren ruht bis zur Entscheidung über die gegen den Gewinnfeststellungsbescheid für 2000 anhängigen Klageverfahren.
- 6 Unter dem 24. November 2005 erließ das FA gegen den Schuldner Einkommensteuerbescheide für 2000 und 2004. Der Schuldner legte auch hiergegen Einspruch ein, begründete diesen zwar nicht, bat in seinem Einspruchsschreiben aber um Übersendung der Gewinnfeststellungsbescheide. Im März 2006 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Schuldners eröffnet und der Kläger zum Insolvenzverwalter bestellt. Nachdem der Kläger den vom FA zur Insolvenztabelle angemeldeten Einkommensteuerforderungen widersprochen hatte, nahm das FA das Einspruchsverfahren wieder auf. Mit der Einspruchsentscheidung vom 21. November 2006 stellte es die Einkommensteuerforderungen --in geringfügig niedrigerer Höhe als in den Einkommensteuerbescheiden, was nicht näher begründet wurde-- gemäß § 251 Abs. 3 der Abgabenordnung als Insolvenzforderungen fest. Die Einspruchsentscheidung weist als Einspruchsführer den Schuldner aus; der Kläger wird als "Bevollmächtigter" bezeichnet.
- 7 Mit der hiergegen erhobenen Klage machte der Kläger geltend, Einkommensteuer sei nicht festzusetzen, weil die Gewinnfeststellungsbescheide nichtig, zumindest aber rechtswidrig seien. Die vom Betriebs-FA angenommene GbR habe niemals bestanden. Die Feststellungsbescheide seien an die GbR bekanntgegeben worden, was wegen der Nichtexistenz der GbR unwirksam sei. M habe sich die GbR gemeinsam mit dem Betriebs-FA "ausgedacht". Die Bescheide seien "dem Kläger" nicht bekanntgegeben worden.
- 8 Im Klageverfahren lässt sich der Kläger von einer Steuerberatungs-GmbH (S-GmbH) vertreten, die zuvor bereits den Schuldner vertreten hatte. Mehrere unter dem Briefkopf der S-GmbH erstellte und beim FG eingereichte Schriftsätze sind nicht von den Vertretern dieser Gesellschaft, sondern vom --nicht postulationsfähigen-- Schuldner persönlich unterschrieben worden. Die S-GmbH hat lediglich für ein vorgelagertes Verfahren über die Bewilligung von Prozesskostenhilfe (PKH), nicht aber für das Klage- oder Beschwerdeverfahren eine vom Kläger unterschriebene Prozessvollmacht vorgelegt.
- 9 Mit Beschluss vom 22. Januar 2010 setzte das FG das Klageverfahren gemäß § 74 der Finanzgerichtsordnung (FGO) bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die beim FG Berlin-Brandenburg bzw. beim Betriebs-FA anhängigen Klage- bzw. Einspruchsverfahren gegen die Gewinnfeststellungsbescheide 2000 und 2004 aus. Zur Begründung führte es aus, der Kläger erhebe ausschließlich Einwendungen gegen die Grundlagenbescheide. Der Aussetzung stehe nicht entgegen, dass der Kläger auch die Existenz der GbR in Frage stelle, weil auch diese Frage im anhängigen Klageverfahren auf Feststellung der Nichtigkeit des Gewinnfeststellungsbescheids für 2000 geklärt werden könne. Dieser Beschluss wurde nicht angefochten.
- 10 Am 17. Oktober 2012 hat der Kläger beantragt, das ausgesetzte Klageverfahren fortzuführen. Er behauptet, ein Abschluss der Klageverfahren gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 2000 und der entsprechenden Eilverfahren sei nicht absehbar. Alle Versuche, das FG Berlin-Brandenburg zur Bearbeitung dieser Verfahren zu bewegen, seien ohne Erfolg geblieben. Zudem seien die Gewinnfeststellungsbescheide offenkundig nichtig. So habe das Kammergericht in einem von M geführten Beschwerdeverfahren gegen die Ablehnung eines Antrags auf Bewilligung von PKH ausgeführt, zwischen M und dem Schuldner habe zu keinem Zeitpunkt eine "Grundstückshandelsgesellschaft" bestanden, sondern allein eine "Modernisierungsgesellschaft" für eines der drei Mietshäuser (Beschluss vom ... September 2011 ...). Auch habe das zuständige Amtsgericht den Schuldner in einem Steuerstrafverfahren mit Urteil vom ... Januar 2012 freigesprochen, weil nicht habe geklärt werden können, ob in den Jahren 2000 und 2001 überhaupt Gewinne "in steuerlich verwertbarer Weise" hätten realisiert werden können.
- 11 Auf Anfrage des FG hat das FG Berlin-Brandenburg am 23. November 2012 mitgeteilt, dass in den Klageverfahren gegen die Gewinnfeststellungsbescheide "leider erst" mit einer Entscheidung im ersten Halbjahr 2013 zu rechnen sei.
- 12 Mit dem im vorliegenden Beschwerdeverfahren angefochtenen Beschluss vom 4. Januar 2013 hat das FG den Antrag des Klägers auf Fortführung des Verfahrens abgelehnt. Die Gründe für die Aussetzung des Verfahrens bestünden fort. Der Umstand, dass die Dauer der Verfahren gegen die Grundlagenbescheide sehr lange sei, zwingt nicht zur Fortführung des ausgesetzten Klageverfahrens gegen die Folgebescheide, zumal das FG Berlin-Brandenburg mitgeteilt habe, dass im ersten Halbjahr 2013 eine Entscheidung ergehen werde.
- 13 Mit seiner Beschwerde, der das FG nicht abgeholfen hat, vertritt der Kläger die Auffassung, ein Fortdauern der Aussetzung sei mit der Prozessförderungspflicht des FG nicht vereinbar. Vor allem werde die Aufnahme des

Verfahrens aber begehrt, um Einsicht in drei sog. "Hinweisakten" des Betriebs-FA zu erlangen. Das Betriebs-FA habe diese Akten dem FG Berlin-Brandenburg bisher nicht vorgelegt. Dies sowie die fortwährende Untätigkeit des FG Berlin-Brandenburg begründe den Verdacht, dass sich in diesen "Hinweisakten" Unterlagen befinden, die dem Fortgang des Verfahrens dienen könnten. Außerdem habe "der Antragsteller" ein Rehabilitationsinteresse, nachdem er im Strafverfahren freigesprochen worden sei.

- 14** Der Kläger beantragt sinngemäß,
unter Aufhebung des Beschlusses des FG Köln vom 4. Januar 2013 5 K 5076/06 anzuordnen, dass das dortige Klageverfahren fortzuführen sei,
Akteneinsicht in die drei "Hinweisakten" des Betriebs-FA zu gewähren,
hilfsweise, diese Akten im Verfahren nach § 86 Abs. 3 FGO dem Bundesfinanzhof (BFH) vorzulegen.

Entscheidungsgründe

- 15** II. 1. Die Beschwerde ist unbegründet.
- 16** Der angefochtene Beschluss des FG, den Antrag des Klägers auf Fortführung des ausgesetzten Verfahrens abzulehnen, weist keinen Rechtsfehler auf.
- 17** a) Gemäß § 74 FGO kann das Gericht, wenn die Entscheidung des Rechtsstreits ganz oder zum Teil von dem Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses abhängt, das den Gegenstand eines anderen anhängigen Rechtsstreits bildet, anordnen, dass die Verhandlung bis zur Erledigung des anderen Rechtsstreits auszusetzen sei.
- 18** Ist ein Grundlagenbescheid noch nicht ergangen, ist ein Klageverfahren gegen den Folgebescheid zwingend auszusetzen (Senatsurteil vom 17. Mai 1995 X R 64/92, BFHE 177, 478, BStBl II 1995, 640, unter II.4.); das Ergehen eines Endurteils würde in einem solchen Fall einen Verstoß gegen die Grundordnung des Verfahrens darstellen. Ist --wie hier-- der Grundlagenbescheid bereits ergangen, aber gleichfalls angefochten, ist eine Aussetzung des Verfahrens gegen den Folgebescheid zwar nicht zwingend, stellt im Rahmen der erforderlichen Ermessensentscheidung aber den Regelfall dar (BFH-Beschluss vom 29. Januar 1998 IX B 118/97, BFH/NV 1998, 869).
- 19** b) Vorliegend hat das FG zwar in seinen schriftlichen Hinweisen, die dem angefochtenen Beschluss vorangegangen sind, --insoweit rechtlich unzutreffend-- formuliert, eine Fortführung würde einen Verstoß gegen die Grundordnung des Verfahrens darstellen. Diese Formulierung hat es im angefochtenen Beschluss aber nicht wiederholt, sondern deutlich gemacht, dass ihm bei der Entscheidung Ermessen zukommt.
- 20** c) Die Ermessenserwägungen des FG zur Fortdauer der Aussetzung lassen keinen Rechtsfehler erkennen.
- 21** Es hat zutreffend erkannt, dass die Gründe für eine Aussetzung des Verfahrens --das Fehlen rechtskräftiger Entscheidungen über die Grundlagenbescheide, die für den Ausgang des Klageverfahrens maßgebend sind-- fortbestehen, zumal auch dann, wenn ein Grundlagenbescheid bereits ergangen ist, die Aussetzung eines Klageverfahrens gegen den Folgebescheid den Regelfall darstellt und eine Fortsetzung des Verfahrens besonders zu begründen wäre (siehe oben a).
- 22** Die Erwägung des FG, trotz der bereits sehr langen Dauer der vor dem FG Berlin-Brandenburg geführten Verfahren gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 2000 sei die Fortdauer der Aussetzung im Hinblick darauf gerechtfertigt, dass das FG Berlin-Brandenburg eine Entscheidung für das erste Halbjahr 2013 angekündigt habe, ist jedenfalls vertretbar. Der Kläger muss seine --angesichts der bereits erreichten Verfahrensdauer nachvollziehbaren-- Bemühungen um eine Beschleunigung der Verfahren in erster Linie gegenüber dem FG Berlin-Brandenburg entfalten. Dass er in jenen Verfahren bereits von den Rechtsbehelfen der §§ 198 ff. des Gerichtsverfassungsgesetzes Gebrauch gemacht hätte, die ihm zur Erreichung einer Verfahrensbeschleunigung zur Verfügung stehen, hat er nicht vorgetragen.
- 23** Die Entscheidung des FG erweist sich zudem auch deshalb als ermessensgerecht, weil es dem Kläger auch im vorliegenden Verfahren gegen die Folgebescheide offenbar in erster Linie darum geht, Einsicht in Akten des Betriebs-FA zu nehmen. Dieses Begehren muss er aber vorrangig in den Verfahren des FG Berlin-Brandenburg verfolgen, an denen das Betriebs-FA --anders als im vorliegenden Klageverfahren-- selbst beteiligt ist.
- 24** d) Zwar weist der Kläger im Ausgangspunkt zu Recht darauf hin, dass eine etwaige Unwirksamkeit der

Grundlagenbescheide auch im Verfahren gegen die Folgebescheide geprüft werden könnte (vgl. BFH-Beschluss vom 25. März 1986 III B 6/85, BFHE 146, 225, BStBl II 1986, 477, unter 2.). Sein bisheriges Vorbringen zur Unwirksamkeit der Grundlagenbescheide ist aber --auch unter Berücksichtigung des jetzigen Verfahrensstands-- so unsubstantiiert, dass das FG es bei seiner Entscheidung über die Fortdauer der Aussetzung außer Betracht lassen durfte.

- 25** aa) Soweit der Kläger die Auffassung vertritt, die Gewinnfeststellungsbescheide seien deshalb nichtig, weil die GbR, deren Gewinne in diesen Bescheiden festgestellt würden, niemals existiert habe, hat er dem FG bisher keine nachvollziehbare Sachverhaltsdarstellung unterbreitet, aus der sich im Klageverfahren gegen die Folgebescheide ausnahmsweise die Notwendigkeit einer eigenständigen Prüfung der Wirksamkeit der Grundlagenbescheide ergeben könnte. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die Nichtexistenz der GbR nur zur Rechtswidrigkeit, nicht aber zur Nichtigkeit des entsprechenden Feststellungsbescheids führt (BFH-Beschluss vom 27. März 1986 I S 16/85, BFH/NV 1986, 632, unter 1.b).
- 26** bb) Auch zu den vermeintlichen Bekanntgabemängeln fehlt es an einem substantiierten Vortrag des Klägers.
- 27** (1) Soweit der Kläger behauptet, die Bekanntgabe sei unwirksam, weil die Bescheide an die GbR gerichtet gewesen seien, hat er diese Behauptung nicht belegt. Jedenfalls der dem erkennenden Senat vorliegende Gewinnfeststellungsbescheid für 2000 weist als Bekanntgabeadressaten --in rechtlich zutreffender Weise-- den Schuldner aus. Dass es sich bei dem --nicht in den vorgelegten Akten enthaltenen-- Gewinnfeststellungsbescheid für 2004 anders verhalten könnte, hat der Kläger nicht dargelegt.
- 28** (2) Soweit der Kläger rügt, die Bescheide seien ihm selbst nicht bekanntgegeben worden, übersieht er, dass im Zeitpunkt der Bekanntgabe das Insolvenzverfahren noch nicht eröffnet war. Für eine Bekanntgabe an den Kläger gab es daher seinerzeit keine Veranlassung.
- 29** (3) Soweit der Kläger bestreitet, dass der Schuldner die Gewinnfeststellungsbescheide erhalten habe, ist auch dies unsubstantiiert.
- 30** Der Schuldner persönlich hat gegen beide Gewinnfeststellungsbescheide Einspruch eingelegt. Dafür hätte es keinen Grund gegeben, wenn er die Bescheide nicht erhalten hätte.
- 31** Jedenfalls der Gewinnfeststellungsbescheid für 2000 --der Bescheid für 2004 liegt dem erkennenden Senat nicht vor-- war an den Schuldner adressiert; der Kläger selbst hat diesen Bescheid dem FG vorgelegt. Da der Kläger sich nicht dazu geäußert hat, wie er in den Besitz dieses Bescheids gelangt sein könnte, ist davon auszugehen, dass dieser sich in den Unterlagen des Schuldners befunden hat, die der Kläger im Rahmen seiner Tätigkeit als Insolvenzverwalter in Besitz genommen hat.
- 32** 2. Der Antrag auf Einsicht in die drei "Hinweisakten" des FG Berlin-Brandenburg wird abgelehnt.
- 33** Ein Anspruch auf Akteneinsicht besteht nur in Bezug auf solche Akten, die dem Gericht vorliegen (BFH-Beschluss vom 14. Januar 2011 VIII B 56/10, BFH/NV 2011, 630). Die drei "Hinweisakten" liegen dem erkennenden Senat aber nicht vor.
- 34** 3. Die Voraussetzungen für das vom Kläger hilfsweise begehrte Verfahren nach § 86 Abs. 3 FGO liegen nicht vor.
- 35** a) Zu den Grundvoraussetzungen für ein solches "In-camera-Verfahren" gehört, dass das FG die Vorlage bestimmter Unterlagen oder die Erteilung von Auskünften angeordnet hat und die ersuchte Behörde sich daraufhin geweigert hat, dieser Anordnung nachzukommen (BFH-Beschlüsse vom 18. Juli 2006 X B 65/06, BFH/NV 2006, 1699, unter II.2.b, und vom 18. September 2007 III S 31/07, BFH/NV 2008, 83, unter II.2.a).
- 36** Daran fehlt es. Weder hat das FG im vorliegenden Klageverfahren die drei "Hinweisakten" des Betriebs-FA angefordert noch hat das Betriebs-FA sich einer solchen Anordnung des FG widersetzt.
- 37** b) Im Übrigen wäre der Antrag auf Durchführung eines Verfahrens nach § 86 Abs. 3 FGO nicht beim Rechtsmittelgericht, sondern beim FG als dem "Gericht der Hauptsache" zu stellen (§ 86 Abs. 3 Satz 2 FGO). Solange das dortige Klageverfahren indes ausgesetzt ist, wäre die Prozesshandlung, die in einem Antrag nach § 86 Abs. 3 FGO zu sehen ist, "ohne rechtliche Wirkung" (§ 249 Abs. 2 der Zivilprozessordnung).
- 38** 4. Es wird darauf hingewiesen, dass im Falle einer künftigen Fortführung des Klageverfahrens Anlass bestehen könnte, ausnahmsweise eine Prozessvollmacht anzufordern (zu den hierfür geltenden Maßstäben vgl. Senatsbeschluss vom 12. April 2012 X B 190-196/11, BFH/NV 2012, 1164, m.w.N.).

- 39** Für das Klageverfahren hat die als Prozessbevollmächtigte auftretende S-GmbH ausschließlich eine vom Schuldner --nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über sein Vermögen-- unterzeichnete Prozessvollmacht vorgelegt. Diese ist im vorliegenden Verfahren indes unbeachtlich, da der Schuldner nicht am Verfahren beteiligt ist. Eine Vollmacht des Klägers ist nur im vorgelagerten Verfahren über die Gewährung von PKH vorgelegt worden, war aber ausdrücklich auf jenes Verfahren beschränkt.
- 40** Tatsächlich scheint der Schuldner das Verfahren in erheblichen Umfang selbst zu führen. Er hat zahlreiche an das FG gerichtete Schriftsätze unter Verwendung des Briefbogens der als Prozessbevollmächtigte auftretenden S-GmbH persönlich unterschrieben. Auch soweit die auf den Briefbogen der S-GmbH gefertigten Schriftsätze nicht vom Schuldner, sondern von für die S-GmbH vertretungsbefugten Personen unterschrieben worden sind, sind sie inhaltlich teilweise so gefasst, dass zu vermuten ist, dass ihr Inhalt nicht von einer der in § 62 Abs. 2 Satz 1 FGO genannten Personen stammt, sondern vom --nicht postulationsfähigen-- Schuldner persönlich. Hierfür spricht auch, dass in diesen Schriftsätzen die Bezeichnung "Kläger" oder "Antragsteller" häufig nicht für den tatsächlichen Kläger dieses Verfahrens --den Insolvenzverwalter--, sondern für den nicht am Verfahren beteiligten Schuldner verwendet wird.
- 41** Hinzu kommt, dass der IV. Senat des BFH im --parallel gelagerten-- Verfahren IV S 1/13 erfolglos eine vom Kläger unterzeichnete Vollmacht angefordert hat und daraufhin die Kosten des dortigen Verfahrens der als vollmachtloser Vertreterin aufgetretenen S-GmbH auferlegen musste.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de