

Beschluss vom 05. February 2014, XI B 73/13

Bezeichnung des Gegenstands des Klagebegehrens bei Klage gegen Änderungsbescheide nach Umsatzsteuer-Sonderprüfung

BFH XI. Senat

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

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 29. May 2013, Az: 5 K 5014/13

Leitsätze

NV: Legt ein Steuerpflichtiger gegen Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheide, denen nach Erläuterungen zu den Bescheiden die Ergebnisse einer bei ihn durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zugrunde liegen, Einspruch ein und beantragt er gleichzeitig Aussetzung der Vollziehung der Vorauszahlungsbescheide, so ist der Gegenstand des Klagebegehrens einer späteren Klage jedenfalls dann bereits mit Einreichung der Klageschrift ausreichend bezeichnet, wenn der Klageschrift die Vorauszahlungsbescheide sowie die Einspruchsentscheidung beigelegt sind und sich aus der Einspruchsentscheidung ergibt, dass die Prüfung zu Korrekturen bei den steuerpflichtigen Umsätzen und beim Vorsteuerabzug geführt hat.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist Rechtsanwältin. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) änderte unter dem 24. September 2012 die Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheide für das I. bis IV. Kalendervierteljahr 2010 (Streitzeitraum) nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO). In den Erläuterungen zu allen Änderungsbescheiden ist ausgeführt, dass der Festsetzung die Ergebnisse der bei der Klägerin durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfung "lt. Prüfungsbericht vom 21.08.2012" zugrunde liegen.
- 2 Gegen diese Bescheide legte die Klägerin Einsprüche ein und beantragte gleichzeitig, die Vollziehung der Bescheide nach § 361 AO auszusetzen, weil diese offensichtlich rechtswidrig seien. Eine weitere Begründung der Einsprüche ging trotz Erinnerung beim FA nicht ein. Daraufhin wies das FA die Einsprüche durch Einspruchsentscheidung vom 14. Dezember 2012 als unbegründet zurück; der Vorbehalt der Nachprüfung blieb bestehen. In der Begründung der Einspruchsentscheidung heißt es, dass im Rahmen der Prüfung bei der Klägerin Korrekturen an den steuerpflichtigen Umsätzen der Klägerin sowie beim Vorsteuerabzug vorgenommen wurden. Diese seien im Bericht vom 21. August 2012 erläutert worden. Bei der erneuten Überprüfung der Steuerfestsetzung seien keine Fehler festgestellt worden.
- 3 In der Klageschrift vom 16. Januar 2013 erhob die Klägerin Klage gegen die Änderungsbescheide vom 24. September 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. Dezember 2012 und fügte eine Abschrift der angefochtenen Bescheide sowie der Einspruchsentscheidung bei.
- 4 Nachdem die Klägerin eine Aufforderung des Finanzgerichts (FG), den Gegenstand des Klagebegehrens zu bezeichnen, nicht fristgerecht beantwortet und das FG einen Antrag auf Fristverlängerung abgelehnt hatte, wies das FG die Klage als unzulässig ab. Das Klagebegehren lasse sich nicht aus den der Klageschrift beigelegten Bescheiden und der Einspruchsentscheidung entnehmen, da auch bereits der Einspruch nicht begründet worden sei.
- 5 Mit ihrer Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision macht die Klägerin sämtliche Zulassungsgründe des § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) geltend.

Entscheidungsgründe

II. Die Beschwerde ist bearündet: sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Zurückverweisung des

- 6 Rechtsstreits an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung.
- 7 Die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO liegen vor. Das FG hat die Klage zu Unrecht durch Prozessurteil abgewiesen. Dies stellt einen Verfahrensfehler dar (vgl. z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 29. Oktober 2004 XI B 99/02, juris; vom 1. August 2007 XI B 183/06, BFH/NV 2007, 1921; vom 18. August 2011 V B 44/10, BFH/NV 2011, 2084) und verletzt zugleich den Anspruch auf rechtliches Gehör (vgl. BFH-Beschluss vom 23. April 2009 X B 43/08, BFH/NV 2009, 1443).
- 8 1. Die Klage ist nicht unzulässig, weil der Gegenstand des Klagebegehrens bereits in der Klageschrift vom 16. Januar 2013 nebst Anlagen ausreichend bezeichnet worden ist.
- 9 a) Nach § 65 Abs. 1 Satz 1 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.).
- 10 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).
- 11 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).
- 12 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-Urteil in BFH/NV 2001, 170, 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 Beifügung oder 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.).
- 13 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.
- 14 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-Beschluss vom 6. April 1999 XI B 132/96, BFH/NV 1999, 1243, Leitsatz; s. auch BFH-Urteil vom 26. Juli 1984 IV R 214/80, juris, zu Änderungsbescheiden nach Betriebsprüfung).

- 15** c) Ausgehend davon lassen die Angaben in der Klageschrift vom 16. Januar 2013 das Klagebegehren hinreichend erkennen. Das FG hätte daher die Ausschlussfrist nicht setzen und die Klage nicht als unzulässig abweisen dürfen.
- 16** aa) Dabei ist es zwar im Ausgangspunkt zutreffend, dass die Klägerin --wie das FG ausgeführt hat-- den eingelegten Einspruch nicht weiter begründet hat. Allerdings hat die Klägerin, was das FG bei seiner Würdigung des Einspruchs nicht erwähnt hat, bereits in ihrem Einspruchsschreiben vom 26. Oktober 2012 die angefochtenen Bescheide als "offensichtlich rechtswidrig" bezeichnet und gleichzeitig die AdV der angefochtenen Bescheide (§ 361 AO) beantragt. Es ist unerheblich, dass das Einspruchsschreiben der Klageschrift nicht beigelegt war; denn abgesehen davon, dass das FG selbst dem Ablauf des Einspruchsverfahrens Bedeutung für die Auslegung beimessen will, kommt es für die Auslegung einer Klage --wie dargelegt-- auch auf die aus den Steuerakten erkennbaren Umstände an (vgl. auch BFH-Urteil vom 11. Februar 2003 VII R 18/02, BFHE 201, 409, BStBl II 2003, 606).
- 17** bb) Weiter hat das FG nicht berücksichtigt, dass es sich bei den angefochtenen Bescheiden um (auf § 164 Abs. 2 AO gestützte) Änderungsbescheide nach einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung bei der Klägerin handelt. Aus den Erläuterungen zu den Bescheiden ergibt sich, dass diesen die Prüfungsfeststellungen aus dem Bericht vom 21. August 2012 zugrunde liegen. Nach dem Inhalt der Einspruchsentscheidung wurden die steuerpflichtigen Umsätze und der Vorsteuerabzug vom FA korrigiert und die Abweichungen im Bericht erläutert.
- 18** Der Gegenstand des Klagebegehrens i.S. des § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO ergibt sich dementsprechend im Streitfall mit hinreichender Klarheit aus der Zusammenschau von Klageschrift, Einspruchsschrift, Steuerbescheid und Einspruchsentscheidung. Das FG konnte daraus mit hinreichender Sicherheit entnehmen, dass die Klägerin alle Streitpunkte des Einspruchsverfahrens mit der Klage weiterverfolgen und mit der Klage begehren wollte, sämtliche Änderungen durch die Änderungsbescheide nach Umsatzsteuer-Sonderprüfung (aufgrund der dabei getroffenen Prüfungsfeststellungen) rückgängig zu machen.
- 19** 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 außerdem keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass die Klägerin ihr Begehren im Einspruchsverfahren, alle Änderungen durch die Außenprüfung rückgängig zu machen, einschränken wollte; vielmehr folgt aus dem Umstand, dass die Klägerin die Bescheide der Klageschrift beigelegt hat, dass sie ihr Begehren insgesamt weiter verfolgen wollte (vgl. BFH-Beschluss vom 7. November 2007 I B 104/07, BFH/NV 2008, 799, unter II.1.d).
- 20** cc) Der Senat kann offen lassen, ob er der Auffassung beipflichten könnte, dass zur ordnungsgemäßen Bezeichnung des Klagebegehrens der "bloße Hinweis" auf die Einkommensteuerbescheide für fünf Jahre und die Einspruchsentscheidung nicht genügen soll, wenn eine Steuerfahndungsprüfung zu einer Vielzahl von steuerlich auszuwertenden Feststellungen geführt hatte (so BFH-Beschluss vom 18. Februar 2003 VIII B 218/02, BFH/NV 2003, 1186; zur Abgrenzung s. BFH-Beschluss vom 16. April 2007 VII B 98/04, BFH/NV 2007, 1345). Denn ein solcher Sachverhalt liegt hier nicht vor.
- 21** 2. Nachdem sich die zur Begründung des Verfahrensfehlers notwendigen Angaben bereits aus dem Schriftsatz der Klägerin vom 26. September 2013 ergeben, kann dahinstehen, ob und inwieweit das weitere Beschwerdevorbringen der Klägerin aus den Schriftsätzen vom 27. September 2013, 28. September 2013 und 30. September 2013 berücksichtigt werden könnte.
- 22** 3. 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).
- 23** 4. Der Beschluss ergeht nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ohne weitere Begründung.
- 24** 5. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.