

Beschluss vom 19. Dezember 2013, IV B 73/13

Klagebefugnis eines Feststellungsbeteiligten, dem ein Feststellungsbescheid nach § 183 Abs. 2 AO bekannt gegeben wurde

BFH IV. Senat

FGO § 48 Abs 1 Nr 1, FGO § 48 Abs 1 Nr 2, FGO § 48 Abs 2, AO § 183 Abs 1, AO § 183 Abs 2, AO § 183 Abs 3

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 10. Juni 2013, Az: 3 K 2306/11

Leitsätze

NV: Wird ein Feststellungsbescheid einem Feststellungsbeteiligten gemäß § 183 Abs. 2 AO bekannt gegeben, so ist dieser Beteiligte nicht nur einspruchsbefugt, sondern bezogen auf eine ihn materiell belastende Einspruchsentscheidung auch klagebefugt.

Tatbestand

- 1** I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) sind Mitglieder einer Wohnungseigentumsgemeinschaft (Gemeinschaft). Zur entsprechenden Wohnanlage gehören neben dem Reihenhaus der Kläger zehn weitere Reihenhäuser sowie ein Blockheizkraftwerk.
- 2** Die Gemeinschaft bestellte in einer Eigentümerversammlung die X-Hausverwaltungs GmbH (GmbH) zum Verwalter der Wohnanlage. Zugleich erteilte der in der Versammlung gewählte Verwaltungsbeirat der GmbH eine entsprechende Verwaltungsvollmacht.
- 3** Mit Schreiben vom 21. Februar 2011 teilten die Kläger dem Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) mit, sie hätten gegen den Beschluss über die Abrechnung 2009 für die Gemeinschaft inklusive des Blockheizkraftwerks Klage beim Amtsgericht erhoben. Als Miteigentümer legten sie vorsorglich Einspruch gegen die die Gemeinschaft betreffende gesonderte und einheitliche Feststellung 2009 ein und beantragten, nach § 183 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) auch als Empfänger der (noch) zu erlassenden Bescheide eingetragen zu werden.
- 4** Kurz danach gab die GmbH beim FA für die Gemeinschaft die Feststellungserklärung für 2009 (Streitjahr) ab und gab dort an, sie sei Empfangsbevollmächtigte der Gemeinschaft.
- 5** Im Feststellungsbescheid für das Streitjahr vom 21. März 2011 stellte das FA die Besteuerungsgrundlagen erklärungsgemäß fest. Den Bescheid gab es der GmbH als Empfangsbevollmächtigte der Gemeinschaft und zugleich den Klägern nach § 183 Abs. 2 AO bekannt.
- 6** Auf den hiergegen von den Klägern wegen der unterlassenen Erfassung der durch das Blockheizkraftwerk produzierten und von den Beteiligten der Gemeinschaft ausschließlich privat genutzten Mengen an Strom und Wärme erhobenen Einspruch änderte das FA nach Hinzuziehung der Gemeinschaft, vertreten durch die GmbH, zum Verfahren die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen zwar teilweise ab, wies den Einspruch aber im Übrigen als unbegründet zurück, da das Blockheizkraftwerk in zulässiger Weise dem notwendigen Privatvermögen zuzuordnen sei.
- 7** Die dagegen von den Klägern erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) durch das angefochtene Urteil als unzulässig ab. Zur Begründung führte es aus, die GmbH sei nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) klagebefugt, da sie zwar nicht mit einer einem Geschäftsführer entsprechenden umfassenden Handlungsvollmacht ausgestattet gewesen, allerdings mit Wirkung für und gegen alle an der Gemeinschaft Beteiligte als Empfangsbevollmächtigte i.S. des § 48 Abs. 2 Satz 1 FGO i.V.m. § 183 Abs. 1 Satz 1 AO anzusehen sei. Insoweit entspreche die Klageerhebung durch die Kläger nicht dem Willen der Gemeinschaft, weil die Kläger gegen die Beschlüsse der Gemeinschaft zivilgerichtlich vorgehen und durch ihren Antrag nach § 183 Abs. 2 AO belegt hätten,

dass es Meinungsverschiedenheiten zwischen ihnen und den übrigen Beteiligten der Gemeinschaft gebe. Die Klagebefugnis der GmbH schließe diejenige der Kläger aus, weil keine Ausnahme nach § 48 Abs. 1 Nrn. 3 bis 5 FGO vorliege.

- 8 Gegen die Nichtzulassung der Revision im angefochtenen FG-Urteil wehren sich die Kläger mit ihrer Beschwerde, mit der sie geltend machen, das FG-Urteil beruhe auf einer Verletzung von § 48 Abs. 2 Satz 3 FGO.
- 9 Die Kläger beantragen, die Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 11. Juni 2013 3 K 2306/11 zuzulassen.
- 10 Das FA hat sich zum Verfahren nicht geäußert.

Entscheidungsgründe

- 11 II. Die Beschwerde ist begründet und führt zur Aufhebung des FG-Urteils sowie zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 116 Abs. 6 FGO). Das FG-Urteil beruht auf einem Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO (dazu 1.), der im Hinblick darauf, dass das FG-Urteil auch nicht aus anderen Gründen im Ergebnis zutreffend ist, auch in einem Revisionsverfahren zu beachten wäre (dazu 2.); entsprechend ist es ermessensgerecht, die Sache an das FG zurückzuverweisen (dazu 3.).
- 12 1. Das FG-Urteil beruht deshalb auf einem Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO, weil das FG die Klage zu Unrecht unter Berufung auf § 48 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 Satz 1 FGO als unzulässig abgewiesen hat. Erlässt ein FG zu Unrecht ein Prozessurteil, anstatt zur Sache zu entscheiden, liegt darin nach ständiger Rechtsprechung ein Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO (vgl. nur Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 24. September 1985 IX R 47/83, BFHE 145, 299, BStBl II 1986, 268; BFH-Beschlüsse vom 23. November 1994 I B 63/94, BFH/NV 1995, 980; vom 17. Juli 2012 IV B 55/11, BFH/NV 2012, 1817).
- 13 a) Nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO können gegen Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen zur Vertretung berufene Geschäftsführer oder, wenn solche nicht vorhanden sind, der Klagebevollmächtigte i.S. des Abs. 2 der Vorschrift Klage erheben.
- 14 aa) Das FG ist zwar mit Blick auf die Tatbestandsvoraussetzungen des § 48 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 1 FGO zu Recht davon ausgegangen, dass die GmbH nicht mit einer einem Geschäftsführer entsprechenden umfassenden Handlungsvollmacht ausgestattet war. Dies ergibt sich bereits daraus, dass sie zwar mit Beschluss der Wohneigentümersammlung vom 30. Juli 2009 zur Verwalterin bestellt wurde, ihr aber ausweislich der (seitens des Verwaltungsbeirats für die Gemeinschaft eingeräumten) Hausverwaltervollmacht vom 18. August 2009 eine prozessuale Vertretung der Gemeinschaft nur ermöglicht werden sollte, soweit die entsprechenden Voraussetzungen einer gerichtlichen Vertretung durch Eigentümerbeschluss und Verwaltervertrag geregelt würden. Das FG vermochte einen derartigen Beschluss aus den Akten nicht zu entnehmen.
- 15 bb) Anders als das FG angenommen hat, war die GmbH aber mit Blick auf § 48 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 2 FGO nicht Klagebevollmächtigte i.S. des § 48 Abs. 2 FGO.
- 16 (1) § 48 Abs. 2 Satz 1 FGO sieht vor, dass klagebefugt i.S. des § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO u.a. der "gemeinsame" Empfangsbevollmächtigte i.S. des § 183 Abs. 1 Satz 1 AO ist. Danach sollen in dem Fall, dass sich ein Feststellungsbescheid gegen mehrere Personen richtet, die an dem Gegenstand der Feststellung als Gesellschafter oder Gemeinschaftler beteiligt sind (Feststellungsbeteiligte), diese einen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellen, der ermächtigt ist, für sie alle Verwaltungsakte und Mitteilungen in Empfang zu nehmen, die mit dem Feststellungsverfahren und dem anschließenden Verfahren über einen Einspruch zusammenhängen. Es ist insoweit zwar richtig, dass die GmbH in der von ihr für die Gemeinschaft eingereichten Feststellungserklärung angegeben hat, sie sei eine solche gemeinsame Empfangsbevollmächtigte i.S. des § 183 Abs. 1 Satz 1 AO. Indessen ist nach § 183 Abs. 2 Satz 1 AO der Abs. 1 der Vorschrift insoweit nicht anzuwenden, als der Finanzbehörde bekannt ist, dass die Gesellschaft oder Gemeinschaft nicht mehr besteht, dass ein Beteiligter aus der Gesellschaft oder der Gemeinschaft ausgeschieden ist oder --was den Streitfall kennzeichnet-- dass zwischen den Beteiligten ernstliche Meinungsverschiedenheiten bestehen. Ist danach Einzelbekanntgabe erforderlich, so sind dem Beteiligten --wie dies auch das FA im Streitfall getan hat-- der Gegenstand der Feststellung, die alle Beteiligten betreffenden Besteuerungsgrundlagen, sein Anteil, die Zahl der Beteiligten und die ihn persönlich betreffenden Besteuerungsgrundlagen bekannt zu geben (§ 183 Abs. 2 Satz 2 AO).

- 17** (2) Das gilt nach § 183 Abs. 3 Satz 1 AO auch dann, wenn zwar ein Empfangsbevollmächtigter i.S. des § 183 Abs. 1 Satz 1 AO vorhanden ist, aber der in § 183 Abs. 2 Satz 1 AO genannte Beteiligte --wie auch hier die Kläger-- dem FA gegenüber einer einheitlichen Bekanntgabe an den Empfangsbevollmächtigten i.S. des § 183 Abs. 1 Satz 1 AO widersprochen hat. Der Senat hat insoweit keinen Zweifel daran, dass das Schreiben der Kläger vom 21. Februar 2011 so auszulegen war, dass sie einer Bekanntgabe alleine an die GmbH nicht zustimmten. Ansonsten hätte ihr Antrag, als Empfänger eines noch zu erlassenden Bescheides eingetragen zu werden, keinen Sinn gehabt.
- 18** cc) Wird ein Feststellungsbescheid einem Feststellungsbeteiligten --wie hier den Klägern-- gemäß § 183 Abs. 2 AO bekannt gegeben, so ist dieser Beteiligte zunächst einspruchsbefugt. Die Befugnis, einen Rechtsbehelf einzulegen, folgt für den Empfänger der Einzelbekanntgabe nach § 183 Abs. 2 AO daraus, dass ein belastender Verwaltungsakt an ihn gerichtet wird (vgl. BFH-Urteil vom 27. Mai 2004 IV R 48/02, BFHE 206, 211, BStBl II 2004, 964). Legt der betroffene Beteiligte dann --wie die Kläger im Streitfall-- gegen eine den ihm nach § 183 Abs. 2 AO bekannt gegebenen Feststellungsbescheid betreffende und ihn materiell belastende Einspruchsentscheidung Klage ein, so ist diese nach § 48 Abs. 1 Nr. 2 FGO zulässig, weil keine Person i.S. der Nr. 1 der Vorschrift, nämlich weder ein zur Vertretung berufener Geschäftsführer noch ein "gemeinsamer" Empfangsbevollmächtigter, vorhanden ist. Dies folgt letztlich auch aus § 48 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 FGO, wonach in Fällen, in denen ein Feststellungsbeteiligter der Klagebefugnis des Empfangsbevollmächtigten widersprochen hat, auch kein fingierter oder vom FA bestimmter Empfangsbevollmächtigter hinsichtlich der Klagebefugnis nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO an die Stelle eines gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten tritt.
- 19** 2. Da andere Gründe, die für die Unzulässigkeit der Klage sprechen könnten, nicht erkennbar sind, war das FG-Urteil aufzuheben.
- 20** 3. Es ist ermessensgerecht, das Verfahren an das FG zurückzuverweisen, weil der vorgenannte Verfahrensfehler auch in einem Revisionsverfahren zu beachten wäre. Das FG wird bei seiner Entscheidung zu berücksichtigen haben, dass die GmbH als Empfangsbevollmächtigte der übrigen Beteiligten der Gemeinschaft nach § 60 Abs. 3 FGO zum Verfahren notwendig beizuladen ist (vgl. Gräber/Levedag, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 60 Rz 59 "Empfangsbevollmächtigter/Klagebevollmächtigter", m.w.N.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de