Beschluss vom 06. Juli 2016, XI B 36/16

Zu den Anforderungen an eine unmissverständliche Rechtsbehelfsbelehrung in einem Bescheid

BFH XI. Senat

AO § 356 Abs 1, AO § 356 Abs 2 S 1, AO § 365 Abs 3 S 1, FGO § 68

vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt , 08. März 2016, Az: 4 V 770/15

Leitsätze

Eine Rechtsbehelfsbelehrung in einem Bescheid, wonach der Bescheid mit dem Einspruch angefochten werden kann, wird nicht dadurch unrichtig i.S. von § 356 Abs. 2 Satz 1 AO, wenn es anschließend weiter heißt: "Ein Einspruch ist jedoch ausgeschlossen, soweit dieser Bescheid einen Verwaltungsakt ändert oder ersetzt, gegen den ein zulässiger Einspruch oder (nach einem zulässigen Einspruch) eine zulässige Klage, Revision oder Nichtzulassungsbeschwerde anhängig ist. In diesem Fall wird der neue Verwaltungsakt Gegenstand des Rechtsbehelfsverfahrens" .

Tenor

Die Beschwerde des Antragstellers gegen den Beschluss des Finanzgerichts des Landes Sachsen-Anhalt vom 9. März 2016 4 V 770/15 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Antragsteller zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Der Antrags- und Beschwerdegegner (das Finanzamt X --Familienkasse--) hob mit Bescheid vom 26. März 2015 die Kindergeldfestsetzung für die im Mai 1992 geborene Tochter T des Antragstellers und Beschwerdeführers (Antragsteller) für die Zeit vom 1. Januar 2012 bis 30. September 2014 gemäß § 70 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes auf. Die Familienkasse forderte zugleich das danach zu viel gezahlte Kindergeld in Höhe von insgesamt ... € vom Antragsteller zurück. Der Bescheid wurde dem Antragsteller nach dem Inhalt der Zustellungsurkunde am 30. März 2015 persönlich übergeben.

2 Der Bescheid vom 26. März 2015 enthält folgende Rechtsbehelfsbelehrung:
"Dieser Bescheid kann mit dem Einspruch angefochten werden. Ein Einspruch ist jedoch ausgeschlossen, soweit dieser Bescheid einen Verwaltungsakt ändert oder ersetzt, gegen den ein zulässiger Einspruch oder (nach einem zulässigen Einspruch) eine zulässige Klage, Revision oder Nichtzulassungsbeschwerde anhängig ist. In diesem Fall wird der neue Verwaltungsakt Gegenstand des Rechtsbehelfsverfahrens. Der Einspruch ist bei der vorbezeichneten Familienkasse schriftlich einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären.
Die Frist der Einlegung eines Einspruchs beträgt einen Monat. Sie beginnt mit Ablauf des Tages, an dem Ihnen der Bescheid bekannt gegeben worden ist. Bei Zusendung durch einfachen Brief oder Zustellung mittels Einschreiben durch Übergabe gilt die Bekanntgabe mit dem dritten Tag nach Aufgabe zur Post als bewirkt, es sei denn, dass der Bescheid zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist. Bei Zustellung durch Zustellungsurkunde oder durch Einschreiben mit Rückschein oder gegen Empfangsbekenntnis ist der Tag der Bekanntgabe der Tag der Zustellung."

3 Mit Schreiben vom 19. Mai 2015 erklärte der Antragsteller u.a., er habe den Bescheid vom 26. März 2015 nicht erhalten.

4 Die Familienkasse wertete die Eingabe des Antragstellers als Einspruch. Sie teilte dem Antragsteller mit Schreiben vom 22. Juni 2015 mit, dass der Einspruch verspätet eingelegt, mithin unzulässig sei und Gründe für eine

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht vorlägen.

5 Mit Verfügung vom 25. Juni 2015 lehnte die Familienkasse die mit Schreiben des Prozessbevollmächtigten vom 23. Juni 2015 beantragte Aussetzung der Vollziehung (AdV) des angefochtenen Bescheids vom 26. März 2015 ab.

6 Der Antragsteller beantragte hierauf am 20. Juli 2015 beim Finanzgericht (FG), die Vollziehung der mit Bescheid vom 26. März 2015 aufgehobenen Kindergeldfestsetzung auszusetzen, und legte mit Schreiben vom 22. Juli 2015 bei der Familienkasse Einspruch gegen den Ablehnungsbescheid vom 25. Juni 2015 ein, über den noch nicht entschieden ist.

7 Das FG wies den Antrag auf AdV als unbegründet zurück.

8 Es führte hierzu u.a. aus, der angefochtene Bescheid vom 26. März 2015 sei dem Antragsteller am 30. März 2015 zugestellt und damit wirksam bekannt gegeben worden.

9 Der Einspruch sei vorliegend nicht gemäß § 356 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) binnen eines Jahres möglich. Die im Bescheid vom 26. März 2015 von der Familienkasse im Streitfall verwendete Rechtsbehelfsbelehrung sei entgegen der Ansicht des Antragstellers nicht unrichtig. Die von der Familienkasse verwendete Formulierung sei noch ausreichend verständlich und halte einen verständigen Leser nicht von der Einlegung eines Einspruchs ab.

10 Hiergegen wendet sich der Antragsteller mit der vom FG gemäß § 128 Abs. 3 i.V.m. § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zugelassenen Beschwerde.

11 Er bringt im Wesentlichen vor, die Auffassung des FG, die Rechtsbehelfsbelehrung sei nicht unrichtig i.S. von § 356 Abs. 2 Satz 1 AO, sei unzutreffend.

12 Eine Rechtsbehelfsbelehrung solle den Adressaten über die Möglichkeit informieren, ob und wie eine gerichtliche oder behördliche Entscheidung durch einen Rechtsbehelf angegriffen werden könne. Gemessen an den Vorgaben des § 356 AO seien die Sätze 2 und 3 der Rechtsbehelfsbelehrung überflüssig. Dass ein Einspruch im jeweiligen Fall ausnahmsweise unzulässig oder "ausgeschlossen" sei, sei ein Wissen, das zur Fristwahrung nicht erforderlich sei und den Erklärungsempfänger verunsichern müsse. Es fehle an einer Klarstellung, dass es sich um eine Ausnahme von der Regel handele.

13 Die Verwendung des Terminus "ausgeschlossen" erwecke zudem beim Erklärungsempfänger den Eindruck, dass er etwas Unerlaubtes begehe, wenn er trotzdem Einspruch einlege, und ihm eine nach dem Gesetz nicht vorgesehene Prüfungspflicht auferlegt werde. Dies führe dazu, dass die vorliegende Rechtsbehelfsbelehrung nicht den gesetzlichen Anforderungen i.S. der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) genüge. Sie informiere den Erklärungsempfänger nicht nur über die Möglichkeit der Einspruchseinlegung, sondern zwinge zu einer Prüfung, ob ein Einspruch "ausgeschlossen" sei, mit der Folge, dass eine Gefährdung der Fristwahrung eintreten müsse.

14 Der Antragsteller beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung aufzuheben und die Vollziehung des Bescheids vom 26. März 2015, hilfsweise gegen Sicherheitsleistung, auszusetzen.

15 Die Familienkasse tritt der Beschwerde entgegen.

16 Das FG hat der Beschwerde nicht abgeholfen.

Entscheidungsgründe

II.

17 Die gemäß § 128 Abs. 3 FGO zulässige Beschwerde des Antragstellers ist unbegründet; sie ist daher durch Beschluss zurückzuweisen (§ 132 FGO).

18 1. Nach § 128 Abs. 3 i.V.m. § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 FGO ist die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ganz oder teilweise auszusetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieses Verwaltungsaktes bestehen.

19 Ernstliche Zweifel i.S. von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen dann vor, wenn bei summarischer Prüfung des

angefochtenen Bescheids neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung entscheidungserheblicher Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 11. Juli 2013 XI B 41/13, BFH/NV 2013, 1647, Rz 16; vom 2. Juli 2014 XI S 8/14, BFH/NV 2014, 1601, Rz 24; vom 26. September 2014 XI S 14/14, BFH/NV 2015, 158, Rz 33; vom 15. Dezember 2015 V B 102/15, BFH/NV 2016, 373, Rz 12; jeweils m.w.N.).

20 2. Bei der im Verfahren auf AdV gebotenen summarischen Prüfung der Sach- und Rechtslage ist die Rechtmäßigkeit des streitgegenständlichen die Kindergeldfestsetzung für T aufhebenden Bescheids vom 26. März 2015 nicht ernstlich zweifelhaft.

21 a) Der Antragsteller hat die einmonatige Einspruchsfrist i.S. von § 355 Abs. 1 Satz 1 AO nicht gewahrt.

22 aa) Der Bescheid vom 26. März 2015 wurde ausweislich der Zustellungsurkunde dem Antragsteller am 30. März 2015 persönlich übergeben und damit am selben Tag wirksam bekannt gegeben. Der hiergegen am 19. Mai 2015, mithin nach Ablauf der nach § 108 Abs. 1 AO i.V.m. §§ 187 bis 193 des Bürgerlichen Gesetzbuchs am 30. April 2015 endenden Einspruchsfrist, bei der Familienkasse eingegangene Einspruch des Antragstellers ist danach verfristet.

23 bb) Der vom Antragsteller dagegen erhobene Einwand, er sei --wie er eidesstattlich am 5. Juli 2015 versichert hat -- am 30. März 2015 nach seiner Nachtschicht erst um 7 Uhr wieder zu Hause gewesen, habe sich dann schlafen gelegt und habe an diesem Tag zu keiner Zeit weder persönlich noch in anderer Form einen Brief zugestellt bekommen, greift --jedenfalls bei summarischer Prüfung-- nicht durch.

24 Den Ablauf der Frist beweist die im Streitfall über die Zustellung ordnungsgemäß erstellte Zustellungsurkunde als öffentliche Urkunde (§ 122 Abs. 5 Satz 2 AO i.V.m. § 3 Abs. 2 Satz 1 des Verwaltungszustellungsgesetzes i.V.m. § 182 Abs. 1 Satz 2, § 418 Abs. 1 der Zivilprozessordnung --ZPO--), soweit nicht aufgrund von Beweismitteln der Gegenbeweis nach § 418 Abs. 2 ZPO erbracht ist (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 28. Juli 2015 VIII R 50/13, nicht veröffentlicht --n.v.--, juris, Rz 22 ff., m.w.N.).

25 Im Streitfall ist der Gegenbeweis (bisher) nicht erbracht. Der Beweis der vom Antragsteller behaupteten Tatsachen kann jedenfalls nicht durch Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung erbracht werden. Eine solche Versicherung ist --wovon das FG zu Recht ausgegangen ist-- nur zur Glaubhaftmachung geeignet (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 25. November 1999 III B 5/99, BFH/NV 2000, 844, unter 3.b aa, Rz 14; vom 10. November 2003 VII B 366/02, BFH/NV 2004, 509, Rz 11; vom 29. März 2005 IX B 236/02, n.v., juris, unter 2., Rz 7; zum Beweis der Unrichtigkeit der in der Zustellungsurkunde bezeugten Tatsachen vgl. ferner BFH-Beschlüsse vom 14. August 2012 VII B 108/12, BFH/NV 2012, 1939, Rz 7; vom 12. Dezember 2013 X B 205/12, BFH/NV 2014, 490, Rz 2; jeweils m.w.N.).

26 b) Die Einspruchsfrist ist vorliegend nicht gemäß § 356 Abs. 2 Satz 1 AO auf ein Jahr seit Bekanntgabe des Bescheids verlängert worden.

27 aa) Ergeht ein Verwaltungsakt schriftlich oder elektronisch, so beginnt nach § 356 Abs. 1 AO die Frist für die Einlegung des Einspruchs nur, wenn der Beteiligte über den Einspruch und die Finanzbehörde, bei der er einzulegen ist, deren Sitz und die einzuhaltende Frist in der für den Verwaltungsakt verwendeten Form belehrt worden ist. Ist die Belehrung unterblieben oder unrichtig erteilt, so ist die Einlegung des Einspruchs nur binnen eines Jahres seit Bekanntgabe des Verwaltungsaktes zulässig, es sei denn, dass die Einlegung vor Ablauf der Jahresfrist infolge höherer Gewalt unmöglich war oder schriftlich oder elektronisch darüber belehrt wurde, dass ein Einspruch nicht gegeben sei (§ 356 Abs. 2 Satz 1 AO).

28 bb) Unrichtig i.S. von § 356 Abs. 2 Satz 1 AO ist eine Belehrung erst dann, wenn sie in wesentlichen Aussagen unzutreffend oder derart unvollständig oder missverständlich gefasst ist, dass hierdurch bei objektiver Betrachtung die Möglichkeit zur Fristwahrung gefährdet erscheint (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 29. Juli 1998 X R 3/96, BFHE 186, 324, BStBl II 1998, 742, unter II.2., Rz 25; vom 20. November 2013 X R 2/12, BFHE 243, 158, BStBl II 2014, 236, Rz 14; ferner BFH-Beschluss vom 9. November 2009 IV B 54/09, BFH/NV 2010, 448, Rz 5; jeweils m.w.N.). Eine Rechtsbehelfsbelehrung, die den Wortlaut des § 357 Abs. 1 Satz 1 AO wiedergibt und verständlich über allgemeine Merkmale des Fristbeginns sowie Fristdauer informiert, ist ordnungsgemäß (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 15. März 2007 III R 51/06, BFH/NV 2007, 1484, unter II.2.a, Rz 22; in BFHE 243, 158, BStBl II 2014, 236, Rz 17; vom 15. Juli 2014 X R 42/12, BFH/NV 2015, 145, Rz 15; auch BFH-Beschlüsse vom 2. Februar 2010 III B 20/09, BFH/NV 2010, 830, Rz 5; vom 12. Oktober 2012 III B 66/12, BFH/NV 2013, 177, Rz 22; jeweils m.w.N.).

29 Eine Rechtsbehelfsbelehrung muss auch Angaben, die nicht zwingend vorgeschrieben sind, richtig, vollständig und unmissverständlich darstellen (vgl. dazu BFH-Urteile vom 21. Juni 2007 III R 70/06, BFH/NV 2007, 2064, unter II.2.a, Rz 14; in BFHE 243, 158, BStBl II 2014, 236, Rz 19; jeweils m.w.N.). Es besteht jedoch keine Veranlassung, bei Angaben in der Rechtsbehelfsbelehrung, die nicht Pflichtangaben nach § 356 Abs. 1 AO sind, höhere Anforderungen an die Detailliertheit der Rechtsbehelfsbelehrung zu stellen als bei solchen Angaben, die notwendiges Element der Rechtsbehelfsbelehrung sind (vgl. BFH-Urteil in BFHE 243, 158, BStBl II 2014, 236, Rz 21).

30 cc) Danach ist die Rechtsbehelfsbelehrung des Bescheids vom 26. März 2015 --wovon die Vorentscheidung gleichfalls zu Recht ausgegangen ist-- vollständig und richtig erteilt worden.

31 Die Rechtsbehelfsbelehrung genügt den Anforderungen i.S. von § 157 Abs. 1 Satz 3, § 356 Abs. 1 AO. Sie belehrt zutreffend, vollständig und unmissverständlich darüber, welcher Rechtsbehelf gegen die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung zulässig ist und binnen welcher Frist und bei welcher Behörde er einzulegen ist.

32 Soweit die Familienkasse in der vorliegenden Rechtsbehelfsbelehrung über das notwendige Mindestmaß nach § 356 Abs. 1 AO hinausgeht und unabhängig davon, ob dies im konkreten Einzelfall von Bedeutung ist, auch über § 365 Abs. 3 Satz 1 AO und § 68 FGO belehrt (Sätze 2 und 3 der Rechtsbehelfsbelehrung), sind diese Angaben zwar nicht zwingend vorgeschrieben, jedoch gleichfalls richtig, vollständig und unmissverständlich dargestellt. Auch die Verwendung des Terminus "ausgeschlossen" ist entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht zu beanstanden; er entspricht dem Wortlaut des § 68 Satz 2 FGO. Da auch diese zusätzlichen Angaben mithin den gesetzlichen Anforderungen genügen, erscheint hierdurch bei objektiver Betrachtung die Möglichkeit zur Fristwahrung nicht als gefährdet. Selbst bei einem juristischen Laien --der wissen muss, ob gegen einen geänderten Bescheid, den er angefochten hat, Einspruch, Klage, Revision oder Nichtzulassungsbeschwerde anhängig ist-- führt die im Streitfall weder inhaltlich überfrachtete noch unübersichtlich gestaltete Rechtsbehelfsbelehrung auch in den Fällen, in denen --wie hier-- die Voraussetzungen weder i.S. von § 365 Abs. 3 Satz 1 AO noch i.S. von § 68 Satz 2 FGO vorliegen, nicht zu Verwirrung oder Verunsicherung (a.A. FG Köln, Urteile vom 24. Juni 2014 1 K 3876/12, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2014, 1759, Rz 22; vom 24. Juni 2014 1 K 1227/12, EFG 2014, 1760, Rz 26; offenlassend FG Münster, Urteil vom 9. Januar 2014 3 K 742/13 Kg, AO, EFG 2014, 622, Rz 40).

33 dd) Die Rechtsfrage, ob der bei einer Rechtsbehelfsbelehrung zusätzlich verwandte Passus "Hinweise: Wenn Sie mit der oben aufgeführten Forderung grundsätzlich nicht einverstanden sind, wenden Sie sich bitte an Ihre zuständige Familienkasse" zur Unrichtigkeit der Rechtsbehelfsbelehrung und damit zur Verlängerung der Rechtsbehelfsfrist auf ein Jahr führen kann (vgl. dazu Urteil des FG Münster in EFG 2014, 622; Sächsisches FG, Urteil vom 15. Januar 2014 8 K 959/12 (Kg), n.v., juris; auch FG Münster, Urteil vom 28. April 2014 6 K 1015/13 Kg, EFG 2015, 2, Revisionsverfahren Az. III R 27/14 durch Hauptsacheerledigung erledigt; Urteile des FG Köln in EFG 2014, 1759, und in EFG 2014, 1760), stellt sich im Streitfall nicht; denn die Familienkasse hat diesen Hinweis vorliegend nicht verwendet.

34 3. Die begehrte AdV des angefochtenen Bescheids vom 26. März 2015 ist auch nicht deshalb geboten, weil seine Vollziehung für den Antragsteller eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Davon ist das FG gleichfalls zu Recht ausgegangen. Dagegen wendet sich das Beschwerdevorbringen nicht.

35 4. Da eine Aussetzung des Bescheids vom 26. März 2015 danach nicht in Betracht kommt, kann auch der weitere Antrag des Antragstellers, hilfsweise die Vollziehung gegen Sicherheitsleistung auszusetzen, keinen Erfolg haben.

36 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de