Beschluss vom 20. Februar 2018, XI B 129/17

Isolierte Anfechtung der Einspruchsentscheidung nur ausnahmsweise zulässig - Innenausgleich bei umsatzsteuerrechtlicher Organschaft

ECLI:DE:BFH:2018:B.200218.XIB129.17.0

BFH XI. Senat

FGO § 44 Abs 2, UStG § 2 Abs 2 Nr 2, BGB § 426, FGO § 115 Abs 2, UStG VZ 2013 , UStG VZ 2014

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 10. Juli 2017, Az: 6 K 6255/16

Leitsätze

1. NV: Ein auf die Aufhebung der Einspruchsentscheidung beschränkter Klageantrag kommt im Anwendungsbereich des § 44 Abs. 2 FGO nur in Betracht, soweit ein besonderes rechtliches Interesse des Klägers an der Wiederholung des Vorverfahrens besteht .

2. NV: Bei einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft hat im Innenverhältnis entsprechend § 426 BGB derjenige Beteiligte am Organkreis, aus dessen Umsätzen die an das FA zu zahlende Umsatzsteuer herrührt, die Steuerlast zu tragen .

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 11. Juli 2017 6 K 6255/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist umsatzsteuerrechtlich Organgesellschaft des Organträgers N. Unternehmensgegenstand ist die Prozessfinanzierung nebst in diesem Zusammenhang stehenden Tätigkeiten.

2 Da die Klägerin u.a. für die Jahre 2013 und 2014 (Streitjahre) keine Steuererklärungen eingereicht hatte, erließ das damals für die Besteuerung der Klägerin zuständige Finanzamt X am 6. Januar 2015 Bescheide über Körperschaftsteuer, Gewerbesteuermessbetrag und Gewerbesteuer für das Jahr 2013 und am 9. Dezember 2015 Bescheide über Körperschaftsteuer, Gewerbesteuermessbetrag und Gewerbesteuer für das Jahr 2014, die sämtlich unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 der Abgabenordnung --AO--) stehen.

3 Mit ihren Einsprüchen machte die Klägerin geltend, es lägen für das Jahr 2010 noch keine Bescheide vor, so dass noch keine Erklärungen für Folgejahre eingereicht werden könnten. Grund sei, dass das für die Umsatzsteuer des N zuständige Finanzamt die Umsätze der Klägerin als umsatzsteuerpflichtig ansähe. Dem Einspruch des N sei erst im Jahr 2016 stattgegeben worden.

4 Nachdem die Klägerin trotz erneuter Aufforderung weiterhin keine Steuererklärungen eingereicht hatte, verband der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die Einspruchsverfahren mit dem Einspruchsverfahren für das Jahr 2012 und wies die Einsprüche betreffend 2012 bis 2014 mit Einspruchsentscheidung vom 30. September 2016 als unbegründet zurück.

5 Mit Schreiben vom 21. Oktober 2016 hob das FA die Einspruchsentscheidung betreffend das Jahr 2012 auf und erließ auf Grundlage der mittlerweile eingereichten Steuererklärungen für das Jahr 2012 Änderungsbescheide.

6 Die gegen die Einspruchsentscheidung vom 30. September 2016 gerichtete Klage, mit der die Klägerin die isolierte Aufhebung der Einspruchsentscheidung beantragte, haben die Beteiligten im Laufe des Klageverfahrens betreffend 2012 übereinstimmend für erledigt erklärt.

7 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage betreffend der Streitjahre ab. Es führte aus, der Klägerin fehle das für eine isolierte Aufhebung der Einspruchsentscheidung erforderliche Rechtsschutzbedürfnis. Es liege keine der Fallgruppen vor, die zu einer isolierten Aufhebung der Einspruchsentscheidung berechtigten. Insbesondere sei kein Verfahrensfehler des FA ersichtlich, der dazu führe, dass die Klägerin eine Tatsacheninstanz verliere oder der Filtereffekt des Einspruchsverfahrens nicht erreicht werde.

8 Mit ihrer Beschwerde macht die Klägerin geltend, die Revision sei wegen eines schwerwiegenden Rechtsanwendungsfehlers und Verletzung rechtlichen Gehörs zuzulassen.

Entscheidungsgründe

II.

9 Die Zuständigkeit des beschließenden Senats für das vorliegende Verfahren ergibt sich aus XI. Senat Nr. 2 (betreffend Körperschaftsteuer) und Nr. 3 (betreffend Gewerbesteuermessbetrag und Gewerbesteuer) des Geschäftsverteilungsplans des Bundesfinanzhofs (BFH) für das Jahr 2018.

III.

10 Die Beschwerde hat keinen Erfolg.

11 1. Die Klägerin hat das Vorliegen eines schwerwiegenden Rechtsanwendungsfehlers (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) nicht hinreichend dargelegt.

12 a) In der Beschwerdebegründung muss bei Geltendmachung dieses Zulassungsgrundes substantiiert dargelegt werden, weshalb die Vorentscheidung unter keinem denkbaren Aspekt rechtlich vertretbar ist (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 19. März 2014 XI B 144/13, BFH/NV 2014, 1064, Rz 37, m.w.N.). Darzulegen sind insbesondere der schwerwiegende Fehler, seine Offensichtlichkeit, seine Entscheidungserheblichkeit sowie seine Korrekturmöglichkeit im Revisionsverfahren (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 20. Mai 2016 III B 62/15, BFH/NV 2016, 1293, Rz 8; vom 26. September 2017 XI B 65/17, BFH/NV 2018, 240, Rz 28; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 116 FGO Rz 200, 202).

13 b) An solchen Darlegungen fehlt es. Die Klägerin beachtet nicht, dass das FG bei Erlass seines Urteils von der ständigen Rechtsprechung des BFH zur Unzulässigkeit der Klage in Fällen ausgegangen ist, in denen eine isolierte Aufhebung der Einspruchsentscheidung beantragt wird (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 19. Mai 1998 I R 44/97, BFH/NV 1999, 314, Rz 11 f.), und einen von diesem Grundsatz abweichenden Ausnahmefall geprüft hat. Diesen hat es verneint, weil nach seiner insoweit maßgeblichen Rechtsauffassung insbesondere kein Verfahrensfehler des FA vorliege. Die Beschwerde hält zwar diese Auffassung des FG für falsch, ohne jedoch darzulegen, dass die Auffassung des FG unter keinem denkbaren Aspekt rechtlich vertretbar ist.

14 2. Ebenfalls nicht hinreichend dargelegt ist ein Verstoß des FG gegen den Anspruch der Klägerin auf Gewährung rechtlichen Gehörs.

15 a) Zur Darlegung eines solchen Verstoßes gegen das rechtliche Gehör hätte die Klägerin insbesondere ausführen müssen, inwiefern ihr das FG das rechtliche Gehör versagt habe, zu welchen Tatsachen oder Rechtsfragen sie sich nicht habe äußern können und was sie bei ausreichender Gewährung des Rechts auf Gehör noch vorgetragen hätte, sowie dass keine Möglichkeit bestanden habe, die Gehörsverletzung bereits vor Ergehen der Entscheidung zu beanstanden, dass sie den Verfahrensverstoß beim FG gerügt habe und dass durch ihr --lediglich infolge des Verfahrensfehlers-- unterbliebenes Vorbringen die Entscheidung auf der Grundlage der materiell-rechtlichen Auffassung des FG anders hätte ausfallen können (vgl. BFH-Beschlüsse vom 30. Juli 2013 IV B 107/12, BFH/NV 2013, 1928, Rz 14; vom 8. Januar 2014 XI B 120/13, BFH/NV 2014, 686, Rz 10; vom 11. Mai 2016 III B 105/15, BFH/NV 2016, 1291, Rz 10).

16 b) Dies ist vorliegend nicht geschehen.

17 aa) Insbesondere legt die Klägerin nicht dar, aufgrund welchen weiteren Vortrags auf Basis der Rechtsauffassung des FG die Vorentscheidung anders ausgefallen wäre.

18 bb) Außerdem hat die Klägerin an der mündlichen Verhandlung vor dem FG nicht teilgenommen und es fehlt Vortrag dazu, warum ihr Rügerecht trotzdem nicht verloren gegangen sein soll.

19 c) Es begründet im Übrigen keine Gehörsverletzung, wenn das FG das klägerische Vorbringen zur Kenntnis genommen hat, ihm aber im Ergebnis nicht gefolgt ist; die Klägerin hat Anspruch darauf, "gehört" zu werden, nicht aber darauf, dass das Gericht ihr Begehren "erhört", sich also ihren rechtlichen Argumenten oder ihrer Sachverhaltswürdigung anschließt (vgl. BFH-Beschluss vom 2. März 2017 XI B 81/16, BFH/NV 2017, 748, Rz 35, m.w.N.).

20 So liegt es hier: Das FG hat die Argumente der Klägerin zur Kenntnis genommen, aber für nicht durchgreifend erachtet.

21 3. Soweit das Beschwerdevorbringen dahin gehend ausgelegt werden kann, dass als Verfahrensfehler (vgl. dazu BFH-Urteil vom 22. Juni 2016 V R 49/15, BFH/NV 2016, 1754, Rz 21; BFH-Beschluss vom 19. September 2017 IV B 85/16, BFH/NV 2018, 51, Rz 2; jeweils m.w.N.) gerügt wird, das FG habe zu Unrecht ein Prozessurteil statt eines Sachurteils erlassen, liegt dieser Verfahrensfehler nicht vor. Das FG hat die Klage zu Recht als unzulässig abgewiesen.

22 a) Ein auf die Aufhebung der Einspruchsentscheidung beschränkter Klageantrag kommt im Anwendungsbereich des § 44 Abs. 2 FGO nur in Betracht, soweit ein besonderes rechtliches Interesse des Klägers an der Wiederholung des Vorverfahrens besteht (vgl. BFH-Urteil vom 22. Juli 1987 I R 226/83, BFH/NV 1988, 743, Rz 23, m.w.N.).

23 aa) Die isolierte Aufhebung der Einspruchsentscheidung ist u.a. dann zulässig, wenn nur sie rechtswidrig ist und den Kläger beschwert (vgl. BFH-Urteil vom 8. März 2017 IX R 47/15, BFH/NV 2017, 1044, Rz 28), etwa wenn das FA einen Einspruch zu Unrecht als unzulässig verwirft (vgl. BFH-Urteile vom 20. November 2008 III R 66/07, BFHE 223, 317, BStBl II 2009, 185, Rz 32; vom 19. März 2009 V R 17/06, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2009, 960, Rz 28, 37).

24 bb) Ein zur isolierten Aufhebung der Einspruchsentscheidung berechtigender Verfahrensfehler des FA liegt regelmäßig dann vor, wenn das FA seine Pflicht zur Aufklärung des Sachverhalts (§ 88 AO) verletzt hat (vgl. BFH-Urteil vom 18. Oktober 1989 I R 107/85, juris, Rz 16). Allerdings schließt § 100 Abs. 3 Satz 2 FGO die Anwendung des § 100 Abs. 3 Satz 1 FGO aus, wenn der Steuerpflichtige seinen Erklärungspflichten nicht nachgekommen ist und die Besteuerungsgrundlagen deshalb geschätzt worden sind (vgl. BFH-Beschluss vom 18. Mai 1999 I R 103/97, BFH/NV 2000, 2, Rz 10).

25 b) Ausgehend davon hat das FG die Klage zu Recht als unzulässig abgewiesen.

26 aa) Das FA hat keinen Verfahrensfehler dadurch begangen, dass es die Einsprüche gegen die Schätzungsbescheide für die Streitjahre als unbegründet zurückgewiesen hat, nachdem die Klägerin keine Steuererklärungen eingereicht hatte. Zur Abgabe der Steuererklärungen blieb die Klägerin verpflichtet; denn der Pflicht zur Abgabe von Steuererklärungen zu den vorgeschriebenen Terminen steht es nicht entgegen, dass angeblich vorgreifliche steuerliche Verhältnisse betreffend frühere Besteuerungszeiträume noch nicht abschließend geklärt sind (vgl. BFH-Beschluss vom 30. April 2001 VII B 325/00, BFH/NV 2001, 1227, Rz 9).

27 bb) Ob das FA verfahrensfehlerhaft die Einspruchsentscheidung betreffend 2012 aufgehoben hat und das Jahr 2012 mit den Jahren 2013 und 2014 verbunden hatte, ist nicht Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreits der Jahre 2013 und 2014. Die Verbindung der Einspruchsverfahren der Jahre 2013 und 2014 war jedenfalls zulässig (vgl. zur Zulässigkeit von Verbindungen Klein/Rätke, AO, 13. Aufl., § 367 Rz 32).

28 c) Die Klägerin wird beiläufig darauf hingewiesen, dass ein eventueller Innenausgleich zwischen N als Organträger und ihr als Organgesellschaft nach bürgerlichem Recht entsprechend § 426 des Bürgerlichen Gesetzbuchs vorgenommen wird und derjenige Beteiligte am Organkreis, aus dessen Umsätzen die an das FA zu zahlende Umsatzsteuer herrührt, im Innenverhältnis der Organschaft die Steuerlast zu tragen hat (vgl. Urteile des Bundesgerichtshofs vom 29. Januar 2013 II ZR 91/11, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2013, 478, Rz 10 f.; vom 19. Januar 2012 IX ZR 2/11, DStR 2012, 527, Rz 28 und 36; BFH-Urteil vom 23. September 2009 VII R 43/08, BFHE

226, 391, BStBl II 2010, 215, Rz 30). Ob deshalb möglicherweise eine dem Grunde bzw. der Höhe nach ungewisse zivilrechtliche Verbindlichkeit der Klägerin (unabhängig vom damals ungewissen Ausgang der Rechtsbehelfsverfahren des N) Auswirkungen auf den Gewinn der Klägerin in den Jahren 2013 und 2014 hat, ist vorliegend nicht zu entscheiden.

29 4. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de