

Beschluss vom 02. April 2026, V B 26/25

Einspruchsentscheidung im Verfahren der Nichtzulassungsbeschwerde gegen ein eine Untätigkeitsklage als unzulässig abweisendes Urteil

ECLI:DE:BFH:2026:B.020426.VB26.25.0

BFH V. Senat

AO § 162, AO § 164 Abs 1 S 1, FGO § 45 Abs 3, FGO § 46 Abs 1 S 1, FGO § 68 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 127

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 03. April 2025, Az: 5 K 58/25

Leitsätze

NV: § 68 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ist auch im Fall einer Untätigkeitsklage nach § 46 Abs. 1 FGO trotz fehlender Einspruchsentscheidung entsprechend anwendbar. Dies ist in entsprechender Anwendung des § 127 FGO auch in einem Beschwerdeverfahren gegen die Nichtzulassung der Revision zu beachten.

Tenor

Auf die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 03.04.2025 - 5 K 58/25 aufgehoben.

Die Sache wird an das Niedersächsische Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist eine Limited britischen Rechts.
- 2** Mit dem Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2022 vom 24.05.2024 schätzte der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) die Besteuerungsgrundlagen --wie auch in den Vorjahren-- gemäß § 162 der Abgabenordnung (AO). Das FA setzte die Umsatzsteuer für das Streitjahr gemäß § 164 Abs. 1 Satz 1 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung dementsprechend auf ... € fest. Gegen diesen Bescheid erhob die Klägerin am 27.06.2024 (unter anderem) unmittelbar Anfechtungsklage. Das FA stimmte einer Sprungklage nicht zu, so dass die Anfechtungsklage nach § 45 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) als Einspruch gegen den Schätzungsbescheid behandelt und vom FA als außergerichtlicher Rechtsbehelf fortgeführt wurde. Im Verlauf dieses Einspruchsverfahrens übermittelte die Klägerin am 06.09.2024 ihre Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr, die sie unter dem 13.12.2024 berichtigte.
- 3** Am 10.02.2025 hat die Klägerin Untätigkeitsklage nach § 46 Abs. 1 Satz 1 FGO erhoben. Mit unanfechtbarem Beschluss vom 27.02.2025 wies das Finanzgericht (FG) die ursprüngliche Prozessbevollmächtigte der Klägerin im finanzgerichtlichen Verfahren zurück. Das FG hat mit Urteil vom 03.04.2025 - 5 K 58/25 die Klage als unzulässig abgewiesen. Die Voraussetzungen für die Zulässigkeit der in Form einer Untätigkeitsklage nach § 46 Abs. 1 FGO erhobenen Anfechtungsklage seien nicht erfüllt.
- 4** Hiergegen wendet sich die Klägerin mit ihrer Nichtzulassungsbeschwerde vom 09.05.2025. Sie rügt unter anderem Verfahrensmängel im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO und macht insoweit auch geltend, das FG habe ohne Berücksichtigung und Beachtung aller Anträge und Rügen die Klage unzutreffend mit der Begründung abgewiesen, sie sei als Untätigkeitsklage unzulässig.

- 5** Das FA hat im Verlauf des Beschwerdeverfahrens mit Einspruchsentscheidung vom 17.10.2025 über den Einspruch der Klägerin gegen den angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für das Streitjahr vom 24.05.2024 entschieden und nach Verböserungsandrohung die Umsatzsteuerfestsetzung für das Streitjahr von ... € auf ... € zum Nachteil der Klägerin geändert.

Entscheidungsgründe

II.

- 6** Die Beschwerde ist mit der Maßgabe begründet, dass die Vorentscheidung in entsprechender Anwendung des § 127 FGO aufzuheben und die Sache an das FG zurückzuverweisen ist.
- 7** 1. Das FG hat mit dem angefochtenen Urteil über die im Sinne des § 46 FGO von der Klägerin erhobene Untätigkeitsklage durch Prozessurteil entschieden und nicht über die Umsatzsteuerfestsetzung für das Streitjahr, die im Rahmen der während des Beschwerdeverfahrens ergangenen Einspruchsentscheidung im Wege der Verböserung zu deren Nachteil geändert wurde.
- 8** a) Nach § 68 Satz 1 FGO wird der neue Verwaltungsakt Gegenstand des Verfahrens, wenn der angefochtene Verwaltungsakt nach Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung geändert oder ersetzt wird. Diese Vorschrift ist nach ihrem Sinn und Zweck --so wie hier-- auch im Fall einer Untätigkeitsklage nach § 46 Abs. 1 FGO trotz Fehlens einer Einspruchsentscheidung entsprechend anwendbar (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15.05.2024 - IV R 21/21, BFH/NV 2024, 1156, Rz 15). § 68 FGO dient der Prozessökonomie und der Verfahrensvereinfachung. Die Regelung soll den Beteiligten weitere --außergerichtliche und gerichtliche-- Rechtsbehelfs- und Rechtsmittelverfahren gegen Änderungsbescheide ersparen, indem der mit dem ändernden oder ersetzenden Bescheid verbundene Verfahrensgegenstand in den bereits anhängigen Rechtsstreit aufgenommen wird (vgl. BFH-Urteil vom 15.05.2024 - IV R 21/21, BFH/NV 2024, 1156, Rz 15).
- 9** b) Ist während des Revisionsverfahrens ein neuer oder geänderter Verwaltungsakt nach § 68 FGO Gegenstand des Verfahrens geworden, kann der BFH gemäß § 127 FGO das angefochtene Urteil aufheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverweisen. Dies ist auch in einem Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren in entsprechender Anwendung der Vorschrift grundsätzlich geboten, es sei denn, der --für die ursprüngliche Umsatzsteuerfestsetzung ändernde Einspruchsentscheidung im Fall einer Untätigkeitsklage nach § 46 Abs. 1 FGO gilt nichts anderes-- Änderungsbescheid enthält gegenüber den bisherigen Belastungen keine verbösernde Entscheidung oder die Änderung ist unstreitig, so dass die Entscheidung in einem Revisionsverfahren nicht von weiteren, bisher nicht getroffenen Tatsachenfeststellungen abhängig wäre (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 28.07.2016 - X B 205/15, BFH/NV 2016, 1742, Rz 11; vom 13.06.2023 - VIII B 38/22, BFH/NV 2023, 978, Rz 6; vom 15.09.2025 - V B 10/24, juris, Rz 15).
- 10** 2. Im Streitfall ist danach das angefochtene FG-Urteil aufzuheben und die Sache an das FG entsprechend § 127 FGO zurückzuverweisen. Die Einspruchsentscheidung vom 17.10.2025 hat zu einer verbösernden Steuerfestsetzung geführt, wobei diese Änderung auch nicht unstreitig ist. Dazu konnte das FG noch keine Feststellungen treffen. Zudem ist die Beschwerde im Streitfall auch nicht unzulässig (vgl. hierzu BFH-Beschluss vom 25.02.2021 - VIII B 6/20, BFH/NV 2021, 769).
- 11** 3. Der Senat sieht im Übrigen von einer Begründung dieses Beschlusses ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 12** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de