# Finanzgericht Düsseldorf, 12 K 1831/11 AO

| | |
|---|---|
| **Datum:** | 18.10.2013 |
| **Gericht:** | Finanzgericht Düsseldorf |
| **Spruchkörper:** | 12. Senat |
| **Entscheidungsart:** | Urteil |
| **Aktenzeichen:** | 12 K 1831/11 AO |
| **ECLI:** | ECLI:DE:FGD:2013:1018.12K1831.11AO.00 |

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

G r ü n d e 1

Die Klägerin des vorliegenden Verfahrens wurde im Jahre 19 von der X-AG 2
in der Rechtsform einer GmbH gegründet und bis zum Jahre 2001 unmittelbar von dieser gehalten. Im Rahmen der Gewerbesteuerveranlagungsverfahren gingen die Klägerin und der Beklagte davon aus, dass zwischen der Klägerin und X-AG in den Erhebungszeiträumen 1999 und 2000 eine gewerbesteuerrechtliche Organschaft und im Erhebungszeitraum 2001 eine sog. Organschaftskette bestanden habe. Als Folge wurden die von der Klägerin erzielten Jahresergebnisse gewerbesteuerrechtlich der X-AG zugerechnet. Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens gegen die X-AG versandte der Beklagte am 11.11.2009 die hier wegen näherer Einzelheiten in Bezug genommenen Mitteilungen an die Stadt A. Wesentlicher Inhalt dieser Mitteilungen ist, dass die X-AG in den Jahren 1999 bis 2001 auf dem Gemeindegebiet der Stadt A eine Betriebsstätte unterhalten habe. Desweiteren weisen die Mitteilungen den jeweiligen Gewerbesteuermeßbetrag sowie den auf die Stadt A entfallenden Zerlegungsanteil aus. Unter dem 10.06.2010 versandte der Beklagte für die genannten Zeiträume geänderte Mitteilungen, die hier ebenfalls in Bezug genommen werden. Die mitgeteilten Beträge entsprachen den gegenüber dem Insolvenzverwalter der X-AG berechneten Messbeträgen, Gewerbesteuermessbescheide gegen die X-AG ergingen für die genannten Zeiträume im Hinblick auf das bereits eröffnete Insolvenzverfahren nicht mehr. Mit Schreiben vom 16.11.2010 wies die Stadt A die Klägerin darauf hin, dass nach § 73 Abgabenordnung (AO) eine Organgesellschaft für solche Steuern des Organträgers hafte, für welche die Organschaft steuerlich von Bedeutung war. Die Haftungsvoraussetzungen seien

im Verhältnis zwischen der X-AG und der Klägerin erfüllt. Das für die X-AG geführte Gewerbesteuerkonto der Stadt A weise für die Jahre 1999 bis 2001 Rückstände in Höhe von insgesamt EUR aus. Im Hinblick auf das gegen die X-AG geführte Insolvenzverfahren sei nicht mit einem Ausgleich der Forderung zu rechnen, so dass eine Inanspruchnahme der Klägerin nach § 73 AO beabsichtigt werde. Im Rahmen mehrerer Erörterungen mit Vertretern der Stadt A vertrat die Klägerin die Auffassung, dass auf der Grundlage neuerer Rechtsprechung mangels organisatorischer Eingliederung, für das Jahr 2001 auch mangels finanzieller Eingliederung, ein Organschaftsverhältnis mit der X-AG zu verneinen sei. Demgegenüber vertrat die Stadt A die Auffassung, dass aufgrund der vom Beklagten im November 2009 übersandten Mitteilungen von gegenüber der X-AG bestandskräftigen Gewerbesteuermessbescheiden und entsprechenden Folgebescheiden auszugehen sei, diese könne die Stadt A nicht in eigener Zuständigkeit in Frage stellen. Mit Schreiben vom 23.02.2011 beantragte die Klägerin daraufhin beim Beklagten, die Stadt A darüber zu informieren, daß jedenfalls auf Grundlage neuerer Rechtsprechung die Voraussetzungen einer Organschaft nicht gegeben, zumindest aber zweifelhaft seien. Der Beklagte lehnte diesen Antrag mit Verfügung vom 30.03.2011 ab, einen hiergegen gerichteten Einspruch vom 04.04.2011 verwarf er unter dem 26.04.2011 als unzulässig.

Mit dem am 27.05.2011 eingegangenen Schriftsatz begehrt die Klägerin gerichtlichen Rechtsschutz und wendet sich in der mit Schriftsatz vom 16.09.2011 erfolgten Klagebegründung gegen die Mitteilungen vom 11.11.2009 und vom 10.06.2010. Ergänzend führt sie aus, dass der Beklagte neben den vorgenannten Mitteilungen sowohl der Stadt A als auch - gleichsam in Form eines Serienbriefes - anderen Städten und Gemeinden weiterte Auskünfte über ein vorgebliches Organschaftsverhältnis erteilt und hierbei sie - die Klägerin - namentlich benannt habe. Dies sei zum Teil erst nach Klageerhebung erfolgt, zum Teil bei Klageerhebung ihr - der Klägerin - noch nicht bekannt gewesen; denn die Schreiben seien unter Verstoß gegen § 71 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) nicht Bestandteil der dem Gericht übermittelten Verfahrensakte geworden. Diese Vorgänge seien als Sachverhaltsergänzung im vorliegenden Streit zwar zu berücksichtigen, erweiterten oder änderten aber nicht den Streitgegenstand. Das Begehren sei nach wie vor darauf gerichtet, den Beklagten zur Korrektur des bei der Stadt A erweckten unzutreffenden Eindrucks zu verpflichten. Hierzu genüge eine einzige Mitteilung des Beklagten an die Stadt A, auf dieses Verwaltungshandeln sei die Klage von Anfang an gerichtet worden. 3

Die Klägerin trägt weiter vor, dass die Klage zulässig sei. Dabei könne dahinstehen, ob es sich um eine allgemeine Leistungsklage oder um eine Verpflichtungsklage handele. Gegenüber der allgemeinen Leistungsklage verlange die Verpflichtungsklage als qualifizierendes Erfordernis lediglich die Durchführung eines Vorverfahrens. Ein solches habe vorliegend stattgefunden. Es bestehe auch das erforderliche allgemeine Rechtsschutzbedürfnis, da das verfolgte Ziel nicht auf offensichtlich einfachere Weise erlangt werden könne. Die Stadt A verfüge als Erkenntnisquelle für eine Haftungsinanspruchnahme lediglich über die Mitteilungen des Beklagten, diese seien die Wurzel des Haftungsrisikos. Die Gemeinden vertrauten in der Praxis auf die Mitteilungen der Landesfinanzbehörden als sach- und fachnähere Behörden, den erteilten Informationen komme daher eine faktische Bindungswirkung zu. Aus diesem Grunde stelle sich die Anfechtung eines Haftungsbescheids auf der Ebene der Gemeinde nicht als der offensichtlich einfachere Rechtsbehelf dar, zumal die Stadt A in einem solchen Verfahren ohnehin auf Unterstützung durch den Beklagten angewiesen wäre. Die vorliegende Klage sei daher wesentlich effektiver und nehme das Haftungsrisiko an der Wurzel in Angriff. Zugleich werde die Gefahr widersprüchlicher Entscheidungen durch die Kommunen verhindert. Diesbezüglich gebe es vergleichbare Gestaltungen in anderen Gemeinden, das Gesamtrisiko sei erheblich. Dementsprechend 4

gebiete Art. 19 Abs. 4 Grundgesetz (GG) die Gewährung von Rechtsschutz bereits gegen die streitgegenständlichen Mitteilungen, dies entspreche der neueren verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung (Oberverwaltungsgericht -OVG- Sachsen-Anhalt vom 17.09.2009, 2 L 228/08) und sei vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) bestätigt (vom 31.05.2011, 1 BvR 857/07).

Die Klage sei auch begründet; denn auf der Grundlage der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) sei eine Organschaft zu verneinen. Die Mitteilungen an die Stadt A seien daher nach heutigem Erkenntnisstand falsch und entsprechend § 184 Abs. 3 AO zu berichtigen. Diese Rechtsfolge ergebe sich auch unter dem Gesichtspunkt eines Folgenbeseitigungsanspruches. 5

Die Klägerin beantragt, 6

den Beklagten zu verpflichten, der Stadt A schriftlich mitzuteilen, dass die Klägerin entgegen der zuvor übersandten „Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen für Gewerbesteuer“ gewerbesteuerlich in den Jahren 1999, 2000 und 2001 nicht als Betriebsstätte der X-AG zu qualifizieren war, weil die Voraussetzungen einer gewerbesteuerlichen Organschaft nicht vorgelegen haben. 7

Der Beklagte beantragt, 8

die Klage abzuweisen. 9

Er vertritt die Auffassung, dass die Klage unzulässig sei. Zum einen beschränke sich das Klagevorbringen nicht mehr nur auf die ursprünglich angegriffenen Mitteilungen vom 11.11.2009 und 10.06.2010, sondern wende sich auch gegen weitere Auskünfte, die er - der Beklagte - im Wege der Amtshilfe der Stadt A erteilt habe. Hierbei handele es sich um eine Klageänderung in Gestalt einer nachträglichen objektiven Klagehäufung, der ausdrücklich widersprochen werde. Zum anderen bestehe kein Rechtsschutzbedürfnis; denn im Rahmen eines Haftungsverfahrens sei inzident die Rechtmäßigkeit eines Messbescheids zu prüfen, für den sonst der Finanzrechtsweg gegeben wäre. Folglich habe die Gemeinde substantiierte Einwendungen gegen das Bestehen der Steuerschuld zu beachten und auch bei bestandskräftiger Steuerfestsetzung entsprechend zu würdigen. Zumindest sei die Klage unbegründet. Eine Rechtsgrundlage für eine Mitteilung mit dem von der Klägerin begehrten Inhalt sehe weder § 184 Abs. 3 AO noch § 31 Abs. 1 AO vor. Auch ein Folgenbeseitigungsanspruch scheide aus. 10

Wegen weiterer Einzelheiten zum wechselseitigen Vortrag wird auf die im gerichtlichen Verfahren eingesandten Schriftsätze nebst Anlagen Bezug genommen. 11

Die Klage hat keinen Erfolg; sie ist unzulässig, weil dem Begehren der Klägerin das Rechtsschutzinteresse fehlt. 12

1. Der Finanzrechtsweg ist eröffnet, denn der geltend gemachte Anspruch betrifft die Verwaltung der Abgaben durch die Finanzbehörde, mithin eine Abgabenangelegenheit i. S. d. § 33 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. Abs. 2 Finanzgerichtsordnung (FGO). Maßgeblich ist die Rechtsnatur des Begehrens, wie sie sich aus dem dem Antrag zugrunde liegenden Sachverhalt ergibt (ständige Rechtsprechung des BFH, vgl. z.B. vom 20.04.1983 VII R 2/82 BStBl 1983 II 482 m. w. N.). Der Antrag auf Verpflichtung des Beklagten, „der Stadt A schriftlich mitzuteilen, dass die die Klägerin gewerbesteuerlich in den Jahren 1999, 2000 und 2001 nicht als Betriebsstätte der X-AG zu qualifizieren war, weil die Voraussetzungen einer 13

gewerbesteuerlichen Organschaft nicht vorgelegen haben“, steht nach dem Klagevorbringen im unmittelbaren Zusammenhang mit den zuvor vom Beklagten unter dem 11.11.2009 und 10.06.2010 übersandten Mitteilungen, resultiert damit aus der dem Beklagten als Landesfinanzbehörde durch Bundesgesetz übertragenen Verwaltung der Gewerbesteuer und ist sonach Abgabenangelegenheit im vorstehend dargelegten Sinne.

2. Der Senat versteht den Hauptantrag der Klägerin auf Verpflichtung des Beklagten zu einer schriftlichen Mitteilung an die Stadt A als allgemeine Leistungsklage (§ 40 Abs. 1 Alt. 3 FGO). Begehrt wird schlichtes Verwaltungshandeln; denn eine unmittelbare Rechtswirkung i. S. d. § 118 AO der eingeforderten Mitteilung wird weder von der Klägerin behauptet noch ist eine solche ersichtlich. Eine auf den Erlass eines Verwaltungsaktes gerichtete Verpflichtungsklage (§ 40 Abs. 1 Alt. 2 FGO) scheidet damit aus. 14

3. Mit der Klägerin geht der Senat davon aus, dass sich der Gegenstand des Klagebegehrens während der Rechtshängigkeit des vorliegenden Verfahrens nicht geändert oder erweitert hat. 15

Im finanzgerichtlichen Verfahren bezeichnet nur der Kläger den Gegenstand des Klagebegehrens, § 65 Abs.1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung (FGO); das Gericht ist an die - erforderlichenfalls im Wege der Auslegung zu konkretisierende - Bezeichnung gebunden, § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO. Auslösender Umstand des mit der vorliegenden Klage geltend gemachten „Korrekturbegehrens“ sind die Mitteilungen des Beklagten über Zerlegungsanteile, die auf eine von der X-AG in A unterhaltene Betriebsstätte entfallen. Bereits damit habe - so die Klägerin - der Beklagte bei der Stadt A den „unzutreffenden Eindruck“ einer gewerbesteuerrechtlichen Organschaft erweckt. Dieses Begehren hat sich im Zuge des Verfahrens weder geändert noch erweitert. Das ergibt sich aus dem ausdrücklichen Vortrag der Klägerin, der später erfolgte bzw. nach Klageerhebung bekannt gewordene Mitteilungen des Beklagten lediglich als „Sachverhaltsergänzung“, nicht aber als Angriffsziele der Klage bezeichnet. Der Klageantrag bestätigt dieses Ergebnis; denn der in der ursprünglichen Klagebegründung vom 16.09.2011 angekündigte Klageantrag stimmt wörtlich mit dem in der mündlichen Verhandlung vom 18.10.2013 gestellten Antrag überein und bezieht sich ausdrücklich auf die vorgenannten Mitteilungen. 16

Nach dem dergestalt von der Klägerin bestimmten Inhalt ihrer Klage besteht entgegen der Auffassung des Beklagten für das Gericht weder ein Anlass noch im Hinblick auf§ 96 Abs. 1 Satz 2 FGO die Möglichkeit, nach Klageerhebung erfolgtes bzw. bekanntgewordenes Handeln des Beklagten rechtlich zu überprüfen. 17

4. Für die von der Klägerin erhobene allgemeine Leistungsklage ist ein Rechtsschutzbedürfnis nicht ersichtlich. 18

Unabhängig von der Klageart besteht Anspruch auf eine Sachentscheidung im gerichtlichen Rechtsschutzverfahren nur dann, wenn ein rechtsschutzwürdiges Interesse (Rechtsschutzbedürfnis) vorliegt. Fehlt ein solches Interesse, ist das prozessuale Begehren als unzulässig abzuweisen. Bei (allgemeinen) Leistungsklagen ist ein Rechtsschutzbedürfnis zwar im Regelfall zu bejahen; denn wenn die Rechtsordnung ein materielles Recht gewährt, erkennt sie grundsätzlich auch das Interesse dessen, der sich als der Inhaber dieses Rechtes sieht, am gerichtlichen Schutze dieses Rechtes an (Bundesverwaltungsgericht - BverwG - vom 17.01.1989, 9 C 44/87, BVerwGE 81, 164/165). Es fehlt aber ausnahmsweise dann, wenn besondere Umstände gegeben sind, die darin bestehen, dass auch ein Obsiegen dem Kläger keinen rechtlichen Vorteil bringt, es einfachere oder effektivere Möglichkeiten des Rechtsschutzes gibt oder sich die Inanspruchnahme des Gerichts als rechtsmißbräuchlich 19

darstellt. Das ist hier der Fall; denn ein Obsiegen würde der Klägerin keinen rechtlichen Vorteil bringen. Erklärtes Ziel der Klägerin ist es, einer Haftungsinanspruchnahme nach § 73 AO für Gewerbesteuerschulden der X-AG vorzubeugen. Dieses Ziel kann sie durch ein Obsiegen im vorliegenden Verfahren nicht erreichen.

In Nordrhein-Westfalen ist eine hebeberechtigte Gemeinde für die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer allein zuständig (§ 1 Abs. 1 Gesetz über die Zuständigkeit und Erhebung der Realsteuern, GV NRW 1981, 732), beim Erlass eines Gewerbesteuerbescheides jedoch an den ihr von der Landesfinanzbehörde nach § 184 Abs. 3 AO mitgeteilten Inhalt eines Gewerbesteuermessbescheides gebunden (§ 184 Abs. 1 S. 4 AO i. V. m. § 182 Abs. 1 und § 171 Abs. 10 AO). Zwar kann sich die Gemeinde bei den Landesfinanzbehörden über die für eine Gewerbesteuerfestsetzung erheblichen Vorgänge unterrichten, nämlich insbesondere Akteneinsicht nehmen sowie mündliche und schriftliche Auskünfte einfordern (§ 21 Abs. 3 i. V. m. Abs. 1 Finanzverwaltungsgesetz -FVG -, s. dazu ausführlich Drüen, Kommunale Informationsrechte im staatlichen Besteuerungsverfahren, DÖV 2012, 493). Gleichwohl ist die Gefahr, dass eine unrichtige Mitteilung i. S. d. § 184 Abs. 3 AO zu einer rechtswidrigen Gewerbesteuerfestsetzung führt, nicht a limine zu verneinen. Ob hieraus ein Anspruch auf Berichtigung derartiger Mitteilungen folgt und bejahendenfalls ob dieser auch einem - wie vorliegend - am Feststellungsverfahren Unbeteiligten zusteht, kann hier allerdings dahinstehen; denn für das in Rede stehende Haftungsverfahren gibt es eine vergleichbare rechtliche oder auch nur faktische Bindung nicht. Vielmehr obliegt es allein der Gemeinde, auf der ihr insbesondere durch § 21 Abs. 3 i. V. m. Abs. 1 FVG vermittelten Tatsachengrundlage ein Haftungsverfahren wegen rückständiger Gewerbesteuerschulden selbständig durchzuführen (s. auch Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, 10.02.2012, S 0130, FMNR028400012). Dazu gehören insbesondere die eigenständige Prüfung sämtlicher Tatbestandsmerkmale der Haftungsnorm nebst entsprechender Ermessensausübung, Einwendungen gegen die der Haftung zugrundeliegende Steuerschuld sind in den Grenzen des § 166 AO zu berücksichtigen. Die ungeprüfte Übernahme von Feststellungen oder Stellungnahmen der Landesfinanzbehörden - etwa aus einem vorlaufenden Messbescheidsverfahren - wäre ermessensfehlerhaft und damit rechtswidrig (FG Rheinland-Pfalz vom 26.02.1980 IV 109/76 EFG 1980, 314). Anders als in dem von der Klägerin zur Stützung ihrer gegenteiligen Auffassung angeführten Urteilsfall des OVG Sachsen-Anhalt (vom 17.09.2009 - 2 L 228/08) wird ein von der Gemeinde in einen Haftungsbescheid umgesetztes Entscheidungsergebnis ggf. vom Verwaltungsgericht in entsprechendem Umfang überprüft, eine vom Gericht angenommene Bindung an Entscheidungen der Landesfinanzbehörden wäre grundrechtswidrig (BVerfG, Leitsatz 4 des Beschlusses vom 31.05.2011, 1 BvR 857/07, BVerfGE 129, 1). Diese Rechtslage kann in Zerlegungsfällen zwar dazu führen, dass sich ein potentieller Haftungsschuldner einer Mehrzahl von Ermittlungsverfahren auszusetzen hat, die von verschiedenen hebeberechtigten Gemeinden betrieben werden. Allein dieser von der Klägerin bemängelte Befund vermag aber die vom Gesetzgeber gewollte Kompetenzverteilung bei der Verwaltung der Gewerbesteuer nicht in Frage zu stellen. 20

Auch im Hinblick auf einen von der Klägerin vorgetragenen Folgenbeseitigungsanspruch scheidet ein Rechtschutzinteresse aus. Durch eine antragsgemäße Verpflichtung des Beklagten könnte weder die Kenntnis, welche die Stadt A durch die streitgegenständlichen Mitteilungen erlangt hat, rückgängig gemacht werden noch könnte damit die Stadt A von der ihr nach § 1 Abs. 2 Nr. 3 i. V. m. § 88 Abs. 1 AO obliegenden Pflicht zur Ermittlung eines möglicherweise haftungsbegründenden Sachverhalts entbunden werden. Insoweit ist die Klage auf etwas Unmögliches gerichtet (vgl. BFH vom 23.11.1993 VII R 56/93 BStBl. 1994 II 356). 21

Die Zulassung der Revision beruht auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. 22

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 23

---

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE