
Datum: 08.12.2020
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 3508/18 H(U)
ECLI: ECLI:DE:FGD:2020:1208.10K3508.18H.U.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen, soweit die Klage von der Klägerin zu 1) erhoben wurde.

Tatbestand:

Die Kläger begehren die isolierte Aufhebung einer Einspruchsentscheidung. Streitig ist, in wessen Namen der Einspruch eingelegt wurde.

Mit Schreiben vom 14.12.2016 teilte der Beklagte dem B (Kläger zu 2) mit, dass er beabsichtige, diesen nach §§ 35, 69 AO i.V.m. § 192 AO für Steuerschulden der A-UG (Klägerin zu 1, im Folgenden auch kurz UG genannt) als deren faktischer Geschäftsführer in Haftung zu nehmen. Infolgedessen bestellte sich die Rechtsanwaltskanzlei C zur Bevollmächtigten des B. Mit Schreiben vom 30.01.2017 übersandte sie eine für alle Instanzen geltende Vollmacht des B.

Der Haftungsbescheid mit einer Haftungssumme von 414.601 € erging am 14.02.2017 und wurde den Bevollmächtigten des B bekannt gegeben.

Mit Schreiben vom 14.03.2017 legte die Kanzlei C Einspruch ein, und zwar unter Verwendung der Worte „B für die A-UG“ in der Bezugszeile. Im Text heißt es sodann: „wir zeigen an, die rechtlichen Interessen der A-UG“ zu vertreten. Die Bevollmächtigung wurde anwaltlich versichert. Der Einspruch wurde nicht näher begründet. Die Bevollmächtigten baten mit Schreiben vom 10.04.2017 und vom 10.05.2017 zwar jeweils unter Angabe der Bezugszeile „A-UG ./.. Finanzamt Z“ um Fristverlängerung, reichten jedoch keine Begründung nach.

Der Beklagte erfasste die UG als Einspruchsführerin und wies deren Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018 mangels Beschwer als unzulässig zurück.	6
Mit Schriftsatz vom 18.12.2018 haben die jetzigen Prozessbevollmächtigten Klage erhoben, und zwar sowohl im Namen der A-UG als auch im Namen von B. Zur Begründung tragen die Kläger vor, dass der Beklagte den mit Schriftsatz vom 14.03.2017 erhobenen Einspruch zu Unrecht als Einspruch der UG ausgelegt habe.	7
Entsprechend dem Grundsatz der rechtsschutzgewährenden Auslegung sei im Zweifel anzunehmen, dass das Rechtsmittel eingelegt werden solle, das zulässig sei und dem materiellen Begehren des Steuerpflichtigen am ehesten zum Erfolg ver helfe. Dies gelte auch für Rechtsbehelfe, die von Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe in Vertretung des Steuerpflichtigen eingelegt worden seien. Im Streitfall habe der Einspruch geradezu nach Auslegung „gelechzt“. Dass dem Beklagten die Möglichkeit und Notwendigkeit der Auslegung durchaus bewusst gewesen sei, zeige sein Verhalten im parallelen Haftungsverfahren betreffend Lohnsteuerrückständen der UG. Dort sei das fast wortgleiche Einspruchsschreiben vom 16.03.2017 gegen den Haftungsbescheid vom 13.03.2017 ohne Umschweife zutreffend als Einspruch des B identifiziert und behandelt worden. Bereits dies zeige, dass das Einspruchsschreiben keinesfalls eindeutig gewesen sei, sondern die gewählte Formulierung mehrere Sichtweisen zulasse. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus dem Satz, dass die ordnungsgemäße Bevollmächtigung anwaltlich versichert werde, da es sich dabei um einen bloßen Standardtextbaustein handele.	8
Soweit der Beklagte darauf verweise, dass der Einspruch eindeutig gewesen sei, lasse er zudem außer Acht, dass in den Fällen, in denen mehrere Steuerrechtssubjekte in Betracht kommen würden, die Person des Rechtsmittelführers stets auslegungsfähig sei. Die Auslegung sei so vorzunehmen, dass das zum Ausdruck gebrachte Anliegen einer inhaltlichen Überprüfung des angefochtenen Verwaltungsakts nicht an Form- oder Formulierungsfragen scheitere. Selbst wenn die Unterstellung des Beklagten, dass der B faktischer Geschäftsführer der UG gewesen sei, richtig sei, mache dies die Abgrenzungsfrage, ob er in eigenem Namen oder als (faktisches) Organ der UG handeln wolle, nicht überflüssig.	9
Auch seien sowohl die Klägerin zu 1) als auch der Kläger zu 2) befugt, den Mangel der Einspruchsentscheidung zu rügen. Die Klägerin zu 1) sei zu Unrecht zur Einspruchsführerin gemacht worden und der Einspruch des Klägers zu 2) sei verfahrensrechtlich negiert worden.	10
Die Kläger beantragen,	11
die Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018 aufzuheben,	12
hilfsweise, die Revision zuzulassen.	13
Der Beklagte beantragt,	14
die Klage abzuweisen.	15
Er ist der Auffassung, dass das Einspruchsschreiben vom 14.03.2017 eindeutig formuliert sei und daher keiner Auslegung zugänglich gewesen sei. In dem Schreiben sei ausdrücklich mitgeteilt worden, dass die Rechtsanwaltskanzlei C die rechtlichen Interessen der UG vertrete. Die Betreffzeile „B für die A-UG“ stehe hierzu nicht in Widerspruch, da B faktischer Geschäftsführer der UG sei und als solcher auch bereits nach außen aufgetreten sei.	16

Außerdem sei die Bevollmächtigung anwaltlich versichert worden. Letzteres wäre bei einem Handeln im Namen von B nicht erforderlich gewesen, da im Verwaltungsverfahren bereits eine Vollmacht vorgelegt worden sei und diese für alle Instanzen gegolten habe. Dass die Rechtsanwälte im Namen der UG Einspruch einlegen wollten, werde auch dadurch bestätigt, dass sie in ihren nachfolgenden Schreiben stets die Bezugszeile „A-UG ./ Finanzamt Z“ verwendet hätten. Dass die UG nicht zur Anfechtung des Haftungsbescheids befugt gewesen sei, spiele für die Auslegung keine Rolle. Denn die Klarheit und Eindeutigkeit einer Rechtsbehelfsschrift werde nicht dadurch in Frage gestellt, dass in ihr ein Rechtsbehelfsführer genannt werde, der von dem bezeichneten Bescheid nicht betroffen werde (Verweis auf BFH, Beschluss vom 13.11.1998 – VII B 236/98, BFH/NV 1999, 591).

Dass das inhaltsgleiche Einspruchsschreiben gegen den Lohnsteuerhaftungsbescheid vom 13.03.2018 als Einspruch des B behandelt worden sei, sei zwar zutreffend. Hierbei handele es sich jedoch um eine falsche rechtliche Entscheidung, die keinen Vertrauenstatbestand auslöse und auf die sich die Kläger auch nicht anderweitig berufen könnten. Auch sei die falsche Entscheidung kein Indiz dafür, dass verschiedene Sichtweisen vertretbar seien. 17

Zudem sei die Person des Erklärenden nach der Rechtsprechung des BFH – anders als von den Klägern vorgetragen – gerade nicht umdeutungsfähig (Verweis auf Beschluss vom 23.11.1978 – I R 56/76, BStBl II 1979, 173, Beschluss vom 10.04.2001 – V B 116/00, BFH/NV 2001, 1220; Urteil vom 14.06.2016 – IX R 11/15, BFH/NV 2016, 1676). 18

Bezüglich der weiteren Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten, die Gerichtsakte und das Protokoll der mündlichen Verhandlung Bezug genommen. 19

Entscheidungsgründe: 20

I. Soweit die Klage von dem Kläger zu 2) erhoben wurde, ist sie mangels 21
Rechtschutzbedürfnisses unzulässig. Der Kläger zu 2) wird durch die
Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018, die allein die A-UG als Inhaltsadressatin ausweist,
nicht beschwert. Insbesondere entfaltet sie ihm gegenüber keine Bindungswirkung dergestalt,
dass bei Nichtanfechtung der Einspruchsentscheidung bestandskräftig feststeht, dass der
Einspruch von der UG eingelegt wurde.

II. Soweit die Klage von der Klägerin zu 1) erhoben wurde, ist sie zwar zulässig, jedoch 22
unbegründet.

Die Klägerin zu 1) wird durch die Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018 nicht in ihren 23
Rechten verletzt. Der Beklagte ist zu Recht davon ausgegangen, dass der Einspruch im
Namen der UG eingelegt wurde und dass dieser Einspruch – da die UG von dem
Haftungsbescheid nicht betroffen ist – mangels Beschwer unzulässig war.

1) Prozessuale Rechtsbehelfe sind in entsprechender Anwendung von § 133 des 24
Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) auszulegen, sofern eine eindeutige und zweifelsfreie
Erklärung fehlt. Einer Auslegung fähig ist grundsätzlich auch die Frage, in wessen Namen
eine Klage erhoben wurde. Hierbei ist die Bezeichnung des Beteiligten in der Klageschrift für
die Beteiligtenstellung nicht allein ausschlaggebend. Maßgeblich ist vielmehr, welcher Sinn
der gewählten Bezeichnung bei objektiver Würdigung des Erklärungsgehalts beizulegen ist.
Die Auslegung hängt von allen der Finanzbehörde und dem Finanzgericht als den
Empfängern der Klageschrift bekannten oder vernünftigerweise erkennbaren Umständen
tatsächlicher oder rechtlicher Art ab. Ist die Prozessklärung dagegen klar und eindeutig und
entspricht sie offensichtlich dem bekundeten Willen des Erklärenden, besteht kein Raum für

eine gegenteilige Auslegung (zu allem BFH, Urteil vom 08.10.2019 – X R 23/18, BFH/NV 2020, 361 m.w.N.).

2) Unter Berücksichtigung der vorgenannten Grundsätze wurde der Einspruch im Namen der UG eingelegt. Für eine Auslegung dahingehend, dass Einspruchsführer stattdessen der Kläger zu 2) war, ist kein Raum. 25

Aus der Einspruchsschrift geht in eindeutiger und unmissverständlicher Weise hervor, dass die Bevollmächtigten den Einspruch im Namen der A-UG erheben wollten. Denn schließlich haben sie ausdrücklich angezeigt, dass sie „die rechtlichen Interessen der A-UG“ vertreten, d.h. in deren Namen handeln. Diese Willenserklärung, die an Eindeutigkeit kaum zu überbieten ist, steht auch nicht in Widerspruch zu sonstigen Angaben in der Einspruchsschrift, insbesondere nicht zu der in der Bezugszeile gewählten Formulierung „B für die A-UG“. Vielmehr bestätigt die Wortwahl „für die A-UG“, dass es sich gerade nicht um einen Einspruch des Klägers zu 2) in eigenem Namen handeln sollte, sondern dieser lediglich in seiner Eigenschaft als Vertreter der UG namentlich benannt wird. Denn „für“ jemanden handeln nur Vertreter. Hätte der Einspruch tatsächlich im Namen des Klägers zu 2) erhoben werden sollen, wäre die Formulierung „B“ oder (falls wegen weiterer Haftungsbescheide eine Bestimmung der Gesellschaft wichtig war) ggfs. auch die Formulierung „B in Sachen A-UG“ o.ä. in der Bezugszeile zu erwarten gewesen. 26

Dafür, dass der Einspruch im Namen der UG erhoben wurde und auch werden sollte, spricht zudem der Zusatz „Ordnungsgemäße Bevollmächtigung wird anwaltlich versichert“. Denn vor dem Hintergrund, dass für B erst sechs Wochen vorher – nämlich mit Schreiben vom 30.01.2017 – eine auch die Klageerhebung umfassende Vollmacht eingereicht worden war, macht dieser Satz in Bezug auf den Kläger zu 2) keinen Sinn. Er ergibt dagegen durchaus Sinn, wenn die Prozessbevollmächtigten – wie angezeigt – die rechtlichen Interessen der A-UG vertraten, denn für diesen Mandanten war noch keine Vollmacht vorgelegt worden. Ob es sich bei der Versicherung der Bevollmächtigung - wie die Kläger behaupten - um einen Textbaustein handelte, ist unerheblich. Denn für die Auslegung einer Willenserklärung ist auf den Empfängerhorizont abzustellen. Für den Beklagten als Empfänger des Einspruchsschreibens war nicht ersichtlich, dass der Verfasser des Einspruchsschreibens die Formulierung nicht bewusst gewählt hat. 27

Auch die erst nach Ablauf der Einspruchsfrist eingegangenen Schreiben - sofern ihnen Bedeutung für die Auslegung des Einspruchsschreibens beizumessen ist - bekräftigen den Willen der Bevollmächtigten, den Einspruch im Namen der UG einzulegen. Denn alle weiteren Schreiben im Einspruchsverfahren wurden von den Bevollmächtigten mit der Bezugszeile „A-UG ./ Finanzamt Z“ versehen. 28

Konkrete Anhaltspunkte, die Zweifel an der Person des Einspruchsführers aufkommen lassen, fehlen dagegen völlig. Insbesondere ergeben sich solche Zweifel nicht aus der Einspruchsbegründung, und zwar schon deshalb nicht, weil der Einspruch nicht näher begründet wurde. Auch spricht der Umstand, dass der Beklagte das ähnlich formulierte Einspruchsschreiben vom 16.03.2017 gegen den Haftungsbescheid vom 13.03.2017 als Einspruch des B erfasst hat, nicht gegen die Eindeutigkeit der Prozessklärung. Eine Willenserklärung wird nicht dadurch auslegungsbedürftig, dass eine ähnliche Willenserklärung von ihrem Empfänger falsch verstanden wurde. 29

3) Ist eine Willenserklärung – wie hier – eindeutig, muss sich der Erklärende an ihr festhalten lassen, auch wenn die Willenserklärung zu einem verfahrensrechtlich ungünstigen oder gar unsinnigen Ergebnis führt. Daran ändert auch der von den Klägern angeführte Grundsatz der 30

rechtsschutzgewährenden Auslegung nichts. Die Kläger übersehen, dass dieser Grundsatz eine auslegungsbedürftige Erklärung voraussetzt. Würde dagegen in eine eindeutige Verfahrenserklärung „hineingelesen“, was sinnvollerweise hätte beantragt werden sollen, dann würde es sich bei dieser Vorgehensweise nicht mehr um eine Auslegung, sondern um eine Korrektur der Verfahrenserklärung handeln, welche mit dem Grundsatz der rechtsschutzgewährenden Auslegung nicht gerechtfertigt werden kann (vgl. BFH, Urteil vom 28.11.2018 – I R 61/16, BFH/NV 2019, 898). Hat sich der Bevollmächtigte bei der Person des Einspruchsführers geirrt, kann dieser Fehler deshalb nicht durch Auslegung ungeschehen gemacht werden.

4) Die Prozessklärung kann auch nicht in dem von den Klägern begehrten Sinn umgedeutet werden. Dabei kann dahinstehen, ob der Rechtsgedanke des § 140 BGB auch im Steuerrecht gilt bzw. ob Verfahrenserklärungen von Rechtsanwälten oder Steuerberatern einer Umdeutung überhaupt zugänglich sind. Denn eine Umdeutung scheidet zumindest deshalb aus, weil nur der Inhalt einer Erklärung, nicht aber die Person des Erklärenden der Umdeutung fähig ist. Zu letzterem gehört auch der Umstand, in wessen Namen ein Vertreter handelt. So hat es der BFH z.B. in dem Verfahren IX R 11/15 (Urteil vom 14.06.2016, BFH/NV 2016, 1676) ausdrücklich abgelehnt, eine von einem Steuerberater abgegebene Erklärung einer anderen Person zuzuordnen als der, die in dem Schreiben ausdrücklich benannt war. 31

5) Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision wurde gem. § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zur Fortbildung des Rechts zugelassen, soweit die Klage von der Klägerin zu 1) erhoben wurde. 32