
Datum: 19.09.2002
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 3. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 2002/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2002:0919.3K2002.02.00

Tenor:

Anmerkung: Der Klage wurde stattgegeben.

Tatbestand

Streitig ist die Änderung der Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2000, nachdem die Klägerin eine Frist nach § 364 b AO nicht eingehalten hatte. 1 2

Die Klägerin war im Streitjahr als Maskenbildnerin selbständig tätig. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen erließ der Beklagte am 16.11.2001 einen auf geschätzten Besteuerungsgrundlagen beruhenden Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid und setzte die Einkommensteuer auf,00 DM und die Umsatzsteuer auf,00 DM fest. Dabei legte er für Zwecke der Einkommensteuer Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von,00 DM und Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit in Höhe von,00 DM der Besteuerung zugrunde. Ferner unterwarf der Beklagte Umsätze in Höhe von00 DM der Umsatzsteuer und brachte Vorsteuerbeträge in Höhe von ...,80 DM zum Abzug. 3

Gegen diese Bescheide legte die Klägerin am 14.12.2001 Einsprüche ein und kündigte zur Begründung die Abgabe der Steuererklärungen an. Sie kam jedoch der Aufforderungen des Beklagten vom 18.12.2002, die Erklärungen einzureichen, nicht nach. Mit Schreiben vom 31.01.2002 forderte der Beklagte die Klägerin unter Setzen einer Ausschlussfrist zum 28.02.2002 gem. § 364 b Abs. 1 Nr. 1 AO auf, die Steuererklärungen einzureichen bzw. die Tatsachen vorzutragen, durch deren Berücksichtigung oder Nichtberücksichtigung sie sich beschwert fühle. Dabei wies der Beklagte auf die Rechtsfolgen der Fristsetzung hin. 4

Die Klägerin ließ auch diese Frist verstreichen, ohne die Steuererklärungen einzureichen. Hierauf wies der Beklagte die Einsprüche mit Einspruchsentscheidung vom 12.03.2002 als unbegründet zurück. 5

Die Klägerin hat am 15.04.2002 Klage erhoben und mit Schriftsatz vom 25.06.2002 die Steuererklärungen eingereicht, die dem Beklagten zur Stellungnahme übersandt worden sind. Sie ist der Auffassung, die Fristsetzung gem. § 364 b AO sei nicht wirksam, weil der Beklagte fälschlicherweise gem. § 364 b Abs. 1 Nr. 1 AO und nicht -

wie es nach ihrer Auffassung richtig gewesen wäre - gem. § 364 Abs. 1 Nr. 3 AO zur Abgabe der Steuererklärung (eines Beweismittels) aufgefordert habe. 7

Die Klägerin beantragt, 8

unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 12.03.2002 die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2000 vom 16.11.2001 dahingehend zu ändern, dass die Steuern v erklärt festgesetzt werden.

Der Beklagte beantragt, 10

die Klage abzuweisen, 11

hilfsweise die Revision zuzulassen. 12

Er vertritt die Auffassung, ihm sei es gem. § 364 b Abs. 2 AO i.V.m. § 172 Abs. 1 Satz 2 2. HS AO verwehrt, die angefochtenen Steuerfestsetzungen nach § 172 Abs. 1 Nr. 2 a AO zu ändern. In den Fällen, in denen der Steuerpflichtige seiner Erklärungspflicht nicht nachgekommen sei und deshalb die Besteuerungsgrundlagen geschätzt worden seien, bestehe eine Entscheidungspflicht des Gerichts. 13

Entgegen der Auffassung der Klägerin sei die Fristsetzung zur Abgabe der Steuererklärung nach § 364 b Abs. 1 Nr. 1 AO wirksam erfolgt. 14

Der Beklagte hat mit Schriftsatz vom 18.07.2002 eine Berücksichtigung der Steuererklärungen wegen Nichteinhaltung der Frist nach § 364 b AO abgelehnt, obwohl nach seiner Auffassung keine materiell-rechtlichen Bedenken gegen die erklärten Besteuerungsgrundlagen bestehen. 15

Entscheidungsgründe 16

Die Klage ist begründet. 17

Die Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Streitjahr sind entsprechend den im Klageverfahren eingereichten Erklärungen antragsgemäß zu veranlagen. 18

1. Die Fristsetzung erfolgte rechtmäßig nach § 364 b Abs. 1 Nr. 1 AO. Entgegen der Auffassung der Klägerin musste die Fristsetzung nicht auf § 364 b Abs. 1 Nr. 3 AO zur Abgabe einer Urkunde (Steuererklärung) beruhen. Von dem Vorhandensein einer Urkunde kann erst dann ausgegangen werden, wenn die Steuererklärung gefertigt ist. Wird sie der Behörde dann vorenthalten, kann der Steuerpflichtige zu ihrer 19

Vorlage unter Fristsetzung gem. § 364 b Abs. 1 Nr. 3 AO aufgefordert werden. Ist - wie im Streitfall - noch keine Steuererklärung gefertigt, kann der Einspruchsführer nicht nach § 364 b Abs. 1 Nr. 3 AO unter Fristsetzung aufgefordert werden (vgl. auch Beermann, Steuerliches Verfahrensrecht, § 364 b AO Rdnr. 22). 20

21

2. Die Erklärungen sind im Klageverfahren nicht nach § 76 Abs. 3 FGO zurückzuweisen, obwohl sie erst nach Ablauf der vom Finanzamt zu Recht gesetzten Ausschußfrist gem. § 364 b Abs. 1 AO eingereicht wurden. Aus der Verweisung in § 76 Abs. 3 Satz 2 FGO auf § 79 b Abs. 3 FGO folgt, dass das Gericht Erklärungen, die nach Ablauf einer Ausschlussfrist nach § 364 b Abs. 1 AO eingereicht werden, zurückweisen und ohne weitere Ermittlungen entscheiden kann, wenn deren Zulassung nach der freien Überzeugung des Gerichts die Erledigung des Rechtsstreits verzögern würde und der über die Folgen der Fristversäumung belehrte Beteiligte die Verspätung nicht genügend entschuldigt (§ 79b Abs. 3 Satz 1 Nrn. 1, 2 FGO). Eine Zurückweisung darf nicht erfolgen, wenn es dem Gericht mit geringem Aufwand möglich ist, den Sachverhalt auch ohne Mitwirkung des Beteiligten zu ermitteln. Nach dem vom erkennenden Senat für maßgeblich erachteten absoluten Verzögerungsbegriff tritt eine Verzögerung nur dann ein, wenn der Rechtsstreit bei Zulassung der verspäteten Erklärungen oder Beweismittel länger als bei deren Zurückweisung dauern würde. Danach kann es keinesfalls zu einer Verzögerung kommen, wenn eine Erledigung in der ersten vom Finanzgericht terminierten mündlichen Verhandlung möglich ist (vgl. BFH-Urteil v. 10.06.1999 IV R 23/98 mit zahlreichen Nachweisen aus Rechtsprechung und Literatur).

In Anbetracht dieser Grundsätze wäre eine Zurückweisung der von der Klägerin erst im Klageverfahren eingereichten Erklärungen ermessensfehlerhaft. Das gilt um so mehr, als die Besteuerungsgrundlagen zwischen den Beteiligten unstreitig sind und sich auch bei Überprüfung durch das Gericht keine Bedenken hinsichtlich der Besteuerungsgrundlagen ergaben. Die Steuern sind danach wie erklärt festzusetzen. 22

3. Obwohl die Klägerin in vollem Umfang obsiegt hat, hat sie die Verfahrenskosten zu tragen, die durch die verspätete Abgabe der Steuererklärung entstanden sind (§ 137 FGO). Dies betrifft allerdings nur die bis zum 18.7.2002 entstandenen Verfahrenskosten. An diesem Tag hat der Beklagte ungeachtet der geklärten Höhe von festzustellenden Einkommen und Umsatz den Erlass eines Abhilfebescheides gemäß § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 a AO abgelehnt. Daran war der Beklagte aber durch 23

die im Einspruchsverfahren erfolglos gebliebene Ausschlussfrist gemäß § 364 b Abs. 1 AO nicht gehindert. Die Fortwirkung einer Fristsetzung nach § 364 b AO, auf die sich das FA zu Unrecht beruft, ist für das finanzgerichtliche Verfahren in § 76 Abs. 3 i.V.m. § 79b Abs. 3 FGO abschließend geregelt (vgl. die Urteile des FG München vom 10.09.1999 9 K 4761/96, nv und vom 26.11.1997 9 K 3584/96, EFG 1998, 800; sowie des Sächsischen FG vom 28.01.1998 1 K 46/97, EFG 1998, 799). 24

Hieran hat sich auch durch die Neufassung des § 172 Abs. 1 Satz 3 2. HS AO durch das Gesetz vom 22. Dezember 1999 (Bundesgesetzblatt - BGBl. - 1, 2310) nichts geändert. Dadurch ist nur klargestellt worden, daß die Regelung des § 364 b Abs. 2 AO, wonach Erklärungen und Beweismittel, die nach Ablauf einer Ausschußfrist nach dessen Abs. 1 AO eingereicht werden, nicht mehr zu berücksichtigen sind, für das gesamte finanzamtliche Verfahren gilt, also auch bei einer schlichten Änderung gem. § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 a AO. Für das finanzgerichtliche Verfahren gilt dagegen weiterhin § 76 Abs. 3 Satz 2 i.V. m. § 79 b Abs. 3 FGO (Urteil des FG München vom 06.07.2000 13 K 829/97, EFG 2001, 60). 25

Wird - wie im vorliegenden Fall - zur Klagebegründung die Steuererklärung eingereicht und ist diese gem. § 76 Abs. 3 Satz 2 i.V. m. § 79 b Abs. 3 FGO der Steuerfestsetzung zugrunde zu legen, kann die Steuerfestsetzung nicht nur durch das Gericht erfolgen. In einem solchen Fall entspricht es dem Grundsatz der Verfahrens- ökonomie, eine Klage, deren Ergebnis unstrittig ist, durch Erlass eines Änderungsbescheides seitens des FA außergerichtlich zu erledigen, denn die Steuerfestsetzung durch das Finanzamt erfordert einen wesentlich 26

geringeren Aufwand als ihre Festsetzung durch Urteil, welches vom Finanzamt anschließend datentechnisch noch umzusetzen ist. Mit dem Erlass eines Abhilfebescheids entspricht das Finanzamt außerdem seiner Verpflichtung nach § 76 Abs. 4 FGO (Bindung an Recht und Gesetz gem. Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes), die Streitsache während der Anhängigkeit der Klage auch selbst weiter zu verfolgen.

Da der Beklagte durch die aus dem Gesetz nicht ableitbare Verneinung seiner Änderungsbefugnis im finanzgerichtlichen Verfahren einen Teil der Verfahrenskosten (nämlich die Urteilsgebühr sowie die Verhandlungsgebühr des Prozessbevollmächtigten) verursacht hat, ist es unter Beachtung des Veranlassungsprinzips ermessensgerecht, dem Kläger trotz der verspäteten Abgabe der Steuererklärung die Verfahrenskosten nach § 137 FGO nur insoweit aufzuerlegen, als sie bei Erlass eines Änderungsbescheids entstanden wären.

27

Auch § 137 Satz 3 FGO (angefügt durch Gesetz vom 19.12.2001 (BStBl. I 2002, 32)) rechtfertigt keine andere Kostenentscheidung. Danach sind dem Kläger die Kosten insoweit aufzuerlegen, als das Gericht nach § 76 Abs. 3 FGO Erklärungen und Beweismittel berücksichtigt, die im Einspruchsverfahren nach § 364 b AO rechtmäßig zurückgewiesen wurden. Nach Auffassung des erkennenden Senats sind durch das Verhalten des Klägers insoweit keine Kosten entstanden, wie sich der Beklagte im Klageverfahren pflichtwidrig geweigert hat, die Steuerfestsetzungen zu ändern. § 137 Satz 3 FGO ist daher in der Form auszulegen, dass den Kläger nur dann die volle Kostentragungspflicht trifft, wenn dem Beklagten keine Pflichtverletzung hinsichtlich der Nichtveranlagung im Klageverfahren zur Last gelegt werden kann.

28

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der Kosten und den Vollstreckungsschutz beruht auf § 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.

29