FG München, Urteil v. 19.01.2021 – 6 K 2204/18

Titel:

Coronavirus, SARS-CoV-2, Verwaltungsakt, Wiedereinsetzung, Einkommensteuerbescheid, Werbungskosten, Befangenheit, Klage, Vermietung, Zugang, Post, Abgabenordnung, Kostenentscheidung, Schriftsatz, Klagefrist, Heilung, Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, Vermietung und Verpachtung, Aufgabe zur Post, Werbungskostenüberschuss, außergerichtlicher Rechtsbehelf, Befähigung zum Richteramt, Bundesfinanzhof, Einspruchsentscheidung, Europäische Rechtsanwälte, Finanzgerichtsordnung, Finanzgerichtsverfahren, Fristversäumung, Gesamtergebnis des Verfahrens, Klagefristen, Klageschriftsatz, Prozeßbevollmächtigter, Sachaufklärungspflicht, Steuerbevollmächtigte, Tatrichterliche Überzeugungsbildung, Teileinspruchsentscheidung

Normenketten:

AO § 122 Abs. 2

FGO § 56 Abs. 1, § 76, § 91

Schlagworte:

Coronavirus, SARS-CoV-2, Verwaltungsakt, Wiedereinsetzung, Einkommensteuerbescheid, Werbungskosten, Befangenheit, Klage, Vermietung, Zugang, Post, Abgabenordnung, Kostenentscheidung, Schriftsatz, Klagefrist, Heilung, Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, Vermietung und Verpachtung, Aufgabe zur Post, Werbungskostenüberschuss, außergerichtlicher Rechtsbehelf, Befähigung zum Richteramt, Bundesfinanzhof, Einspruchsentscheidung, Europäische Rechtsanwälte, Finanzgerichtsordnung, Finanzgerichtsverfahren, Fristversäumung, Gesamtergebnis des Verfahrens, Klagefristen, Klageschriftsatz, Prozeßbevollmächtigter, Sachaufklärungspflicht, Steuerbevollmächtigte, Tatrichterliche Überzeugungsbildung, Teileinspruchsentscheidung

Rechtsmittelinstanzen:

BFH München, Beschluss vom 15.10.2021 – VIII B 37/21

BFH München, Beschluss vom 23.08.2022 – VIII S 3/22

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.

2. Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

I.

1
Die Kläger sind Ehegatten, die in den Streitjahren 2012 und 2013 vom Beklagten, dem Finanzamt (FA), zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Der Kläger (geb. am … 1941) ist als Rechtsanwalt freiberuflich tätig und tritt - auch in weiteren finanzgerichtlichen Verfahren - als Vertreter der Klägerin auf.

2
Über die Einsprüche gegen die Einkommensteuerfestsetzungen für das Jahr 2012 entschied das FA mit der Teileinspruchsentscheidung vom 5. Juli 2018. Die Einspruchsentscheidung wurde gemäß den Vermerken in den Akten des FA am 5. Juli 2018 abgesandt.

3
Der Klageschriftsatz trägt das Datum 13. August 2018. Das Faxgerät des Klägers wies das Datum 8. März 2009 aus. Nach dem Faxgerät des Finanzgerichts ging der Schriftsatz, auf den verwiesen wird, am 13. August 2018 beim Finanzgericht ein.

4

Nach der Gerichtsakte versandte die Geschäftsstelle des Senats am 20. August 2018 das übliche Schreiben an den Kläger auch als Vertreter der Klägerin. Darin enthalten war der Hinweis auf den Klageeingang am 13. August 2018. Mit Schreiben vom 2. Januar 2019 beanstandete der Kläger, er hätte ein Schreiben, das die Klageerhebung bestätigt, nicht erhalten und beantragte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Zur Heilung des Mangels legt er die Klageschrift nochmals vor. Die Geschäftsstelle übersandte das Schreiben vom 20. August 2018 daher am 3. Januar 2019 nochmals.

5
Mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2018 nahm das FA zur Klage Stellung. Es führte aus, dass nach seiner Ansicht die Klage verspätet erhoben wurde. Mit Schreiben vom 18. Dezember 2019 nahm das FA zur Sache Stellung. Der Kläger beantragte mit Schreiben vom 7. Januar 2019 eine weiträumige Frist zur Klagebegründung, die indes nicht mehr erfolgte.

6
Über die Einsprüche der Kläger gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 15. Juli 2015 entschied das FA mit der Teileinspruchsentscheidung vom 17. Dezember 2019. Die Einspruchsentscheidung wurde nach den Akten des FA am 17. Dezember 2019 zur Post gegeben. Der vorab per Fax eingegangene Klageschriftsatz wurde nach dem Faxgerät des Klägers am 1. Januar 2009 versandt. Das Fax trägt den Eingangstempel des FA „Frühleerung 31.01.20; Eingang 30.01.20“.

7
Die der Klageschrift als Anlage beiliegende Einspruchsentscheidung vom 17. Dezember 2019 trägt den handschriftlichen Vermerk „E 28.12.19“.

8
Der Kläger führt im Klageschriftsatz u.a. aus:

„Einspruchsentscheidung vom 17.12.2019

Eingegangen 30.12.2019

Die Kanzlei war ab Mitte 2018 nur noch eingeschränkt besetzt. Unterzeichner ist alleiniger Sachbearbeiter. Im Juli 2019 ins Krankenhaus eingeliefert. Strenges Schreibtischverbot. …“.

9
Die Klage erhielt das gerichtliche Aktenzeichen 6 K 276/20. Im Schriftsatz vom 10. März 2020 macht das FA geltend, die Klage sei verspätet erhoben worden. Eine Äußerung der Kläger erfolgte nicht mehr.

10
Mit Beschluss vom 16. Juni 2020 verband der Senat die Klagen 6 K 276/20 und 6 K 2204/18 zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung.

11
Die Kläger beantragen sinngemäß,

1. den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. August 2014 in Gestalt der Teileinspruchsentscheidung vom 5. Juli 2018 dergestalt abzuändern, dass folgende Änderungen vorgenommen werden:

- zusätzliche Werbungskosten aus der Vermietung des Objekts F-Str. 5 in Höhe von 1.398 €

- zusätzliche Betriebsausgaben bei der Tätigkeit als Rechtsanwalt in Höhe von 996 €

- Erhöhung der Sonderausgaben um 347 € Spenden, um 69,83 € Privathaftpflichtversicherungen, 72,58 € Tierhalterhaftpflicht und 1.424 € Lebensversicherungskosten

- Ansatz von Handwerkerleistungen in Höhe von 540 €,

2. den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 15. Juli 2015 in Gestalt der Teileinspruchsentscheidung vom 17. Dezember 2019 dergestalt abzuändern, dass bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für das Objekt F-Str. ein Werbungskostenüberschuss in Höhe von 1.652 € angesetzt wird.

12
Das Finanzamt beantragt,

die Klage abzuweisen.

13
Das FA vertritt die Ansicht, dass die Klagen verspätet erhoben wurden. Auf Antrag des Klägervertreters verlegte der Vorsitzende Richter die auf den 10. November 2020 terminierte mündliche Verhandlung. Mit dem Schreiben zur Absetzung der Termine wies der Vorsitzende den Klägervertreter nochmals darauf hin, dass er bei Verhinderung aus gesundheitlichen Gründen verpflichtet ist, einen Vertreter zu bestellen.

14
Mit Schreiben vom 13. Januar 2021 beantragte der Klägervertreter die auf den 19. Januar 2021 terminierten Sitzungen abzusetzen. Zur Begründung machte er im Wesentlichen geltend, dass er aufgrund seines Alters (geboren am … 1941 = 79 Jahre) und seiner erheblichen Vorerkrankungen insbesondere durch die Anreise zum Gericht mit öffentlichen Verkehrsmitteln einer erheblichen Gefährdung, sich mit dem Covid-Virus zu infizieren, ausgesetzt sei. Dies sei ihm nicht zuzumuten. Zu den Einzelheiten des Vortrags wird auf den Schriftsatz vom 13. Januar 2021 verwiesen.

15
Mit Schreiben vom 13. Januar 2021 lehnte der Vorsitzende die Verlegungsanträge ab. Zur Begründung führte er aus, dass aufgrund des gerichtlichen Schutzkonzepts (Luftreinigungsgerät und regelmäßiges Lüften; Desinfizieren der Tische; Plexiglasabtrennungen) in den gerichtlichen Räumen keine besondere Ansteckungsgefahr besteht. Ferner wies der Vorsitzende darauf hin, dass bei langandauernder Verhinderung aus gesundheitlichen Gründen eine Pflicht besteht, für eine Vertretung zu sorgen.

16
Auf das Protokoll zur mündlichen Verhandlung wird verwiesen. Ferner wird auf den Beschluss vom 19. Januar 2021 betreffend die Befangenheit des Vorsitzenden verwiesen.

Entscheidungsgründe

II.

17
Die Klagen sind unzulässig. Die Kläger haben die Klagefristen versäumt.

18
1. Nach § 47 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) beträgt die Frist zur Erhebung einer Anfechtungsklage einen Monat. Sie beginnt mit der Bekanntgabe der Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf. Die Frist zur Erhebung der Klage gilt gem. § 47 Abs. 2 FGO als gewahrt, wenn die Klage bei der Behörde, die den angefochtenen Verwaltungsakt oder die angefochtene Entscheidung erlassen hat oder den Beteiligten bekannt gegeben hat, innerhalb der Frist angebracht oder zu Protokoll gegeben wird. Die Behörde hat die Klageschrift in diesem Fall unverzüglich dem Gericht zu übermitteln.

19
Nach § 122 Abs. 2 Abgabenordnung (AO) gilt ein schriftlicher Verwaltungsakt, der durch die Post übermittelt wird, bei einer Übermittlung im Inland am dritten Tag nach der Aufgabe zur Post als bekannt gegeben.

20
a) Die Einspruchsentscheidung für das Streitjahr 2012 hat das FA am 5. Juli 2018 (Donnerstag) zur Post gegeben. Da es sich beim dritten Tag nach dem 5. Juli 2018 um einen Sonntag handelte, begann die Klagefrist erst am Montag, dem 9. Juli 2018, zu laufen (§ 54 FGO i.V.m. § 222 Abs. 2 Zivilprozessordnung) und endete einen Monat später mit Ablauf des 9. August 2018 (Donnerstag). Die Klage ging damit am 13. August 2018 verspätet beim Finanzgericht ein.

21
b) Die Einspruchsentscheidung für das Streitjahr 2013 hat das FA am 17. Dezember 2019 (Dienstag) zur Post gegeben. Die Klagefrist begann damit am 20. Dezember 2019 (Freitag) zu laufen und endete einen Monat später mit Ablauf des 20. Januar 2020 (Montag). Die Klage ging damit am 30. Januar 2020 verspätet beim FA ein.

22

Im Übrigen weist das FA zu Recht darauf hin, dass die Klage betreffend das Jahr 2013 auch dann verspätet erhoben wurde, wenn die Einspruchsentscheidung gemäß dem handschriftlichen Vermerk am 28. Dezember 2019 zugegangen wäre. Denn dann wäre die Klagefrist am 28. Januar 2020 (Dienstag) abgelaufen.

23
2. Im Streitfall gelten die beiden Einspruchsentscheidungen als drei Tage nach der Aufgaben zur Post als zugegangen.

24
a) Die Zugangsfiktion des § 112 Abs. 2 AO gilt nicht, wenn ein Verwaltungsakt dem Steuerpflichtigen nicht oder verspätet zugegangen ist. Im Zweifel hat das FA den Zugang und den Zeitpunkt des Zugangs nachzuweisen. Bestreitet der Steuerpflichtige nicht den Zugang des Schriftstücks überhaupt, sondern behauptet er lediglich, es nicht innerhalb des Dreitageszeitraums des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO erhalten zu haben, hat er sein Vorbringen im Rahmen des Möglichen zu substantiieren, um Zweifel an der Dreitagesvermutung zu begründen. Er muss Tatsachen vortragen, die den Schluss zulassen, dass ein anderer Geschehensablauf als der typische - Zugang binnen dreier Tage nach Aufgabe zur Post - ernstlich in Betracht zu ziehen ist. Es genügt nicht schon einfaches Bestreiten, um die gesetzliche Vermutung über den Zeitpunkt des Zugangs des Schriftstücks zu entkräften. Es müssen vielmehr Zweifel berechtigt sein, sei es nach den Umständen des Falles, sei es nach dem schlüssig oder jedenfalls vernünftig begründeten Vorbringen des Steuerpflichtigen. Das Erfordernis eines substantiierten Tatsachenvortrags darf allerdings nicht dazu führen, dass die Regelung über die objektive Beweislast, die nach dem Gesetz die Behörde trifft, zu Lasten des Steuerpflichtigen umgekehrt wird (vgl. Klein/Ratschow § 122 AO Rz. 58 ff.).

25
Hat der Kläger seinen Vortrag im Rahmen des ihm Möglichen substantiiert, hat das Finanzgericht die Frage, ob „Zweifel“ daran bestehen, dass ihm die Einspruchsentscheidung innerhalb der Dreitagesfrist zugegangen ist, „nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung“ zu beantworten (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO). Dies schließt ein, dass die richterliche Überzeugung ihre Grundlage in dem Gesamtergebnis des Verfahrens haben muss. Das Gebot „freier“ Überzeugungsbildung verpflichtet damit das FG dazu, sich zunächst die geeigneten Grundlagen zu verschaffen, um sich darauf eine derartige Überzeugung bilden zu können. Hierzu gehört eine angemessene Aufklärung des maßgeblichen Sachverhalts (§ 76 FGO). Das Gericht darf insoweit Umstände, die zum Gegenstand des Verfahrens gehören, nicht ohne zureichenden Grund ausblenden. Der Zugang bleibt mithin Gegenstand der Sachaufklärungspflicht des FG.

26
Unter welchen näheren Voraussetzungen ein Gericht von der Bekanntgabe innerhalb des Dreitageszeitraums nach § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO überzeugt ist oder ob noch Zweifel am Zugang bestehen, lässt sich nicht allgemeingültig bestimmen, sondern ist Inhalt der jeweiligen tatrichterlichen Überzeugungsbildung (ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs -BFH-; vgl. z.B. BFH-Urteil vom 14. Juni 2018 III R 27/17, BStBl II 2019, 16).

27
b) Die Kläger haben die Einspruchsentscheidungen, wie aus den Klageschriften hervorgeht, erhalten. Sie haben aber keine substantiierten Tatsachen vorgetragen, die für einen Zugang nach Ablauf der Drei-Tage-Regelung sprechen.

28
Betreffend den Zugang der Einspruchsentscheidung 2012 haben die Kläger nichts näher vorgetragen. Betreffend den Zugang der Einspruchsentscheidung 2013 liegen der unterschiedliche Zugangsvermerk auf der Einspruchsentscheidung (28.12.2019) und die abweichende Angabe in der Klageschrift (30.12.2019) vor. Indes fehlt in beiden Jahren ein näherer Sachvortrag. Dabei ist zu berücksichtigen, dass der Kläger als Rechtsanwalt tätig ist und daher ein Posteingangsbuch führen sollte. Auf ein Posteingangsbuch hat sich der Kläger weder berufen noch es zur Glaubhaftmachung vorgelegt.

29
3. Wiedereinsetzung in der vorigen Stand wegen der Fristversäumung ist nicht zu gewähren.

30

a) Nach § 56 Abs. 1 FGO ist Wiedereinsetzung in den vorigen Stand auf Antrag zu gewähren, wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten. Der Antrag ist binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses zu stellen. Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind bei der Antragstellung oder im Verfahren über den Antrag glaubhaft zu machen. Innerhalb der Antragsfrist ist die versäumte Rechtshandlung nachzuholen. Ist dies geschehen, so kann Wiedereinsetzung auch ohne Antrag gewährt werden (§ 56 Abs. 2 FGO). Nach einem Jahr seit dem Ende der versäumten Frist kann Wiedereinsetzung nicht mehr beantragt oder ohne Antrag bewilligt werden, außer wenn der Antrag vor Ablauf der Jahresfrist infolge höherer Gewalt unmöglich war.

31
b) Nach dieser Regelung scheitert die Wiedereinsetzung betreffend die Einspruchsentscheidung 2012 bereits daran, dass die Kläger im Schriftsatz vom 2. Januar 2019 lediglich ausführen, sie hätten vom Finanzgericht keine Eingangsbestätigung erhalten und deshalb liege die Störung außerhalb der Sphäre der Kanzlei. Auch nachdem sie durch das nachfolgende Schreiben des Gerichts und die Stellungnahme des FA Kenntnis von den näheren Umständen der Fristversäumung erhielten, haben sie indes nichts Näheres innerhalb der Zwei-Wochen-Frist zur Begründung eines Antrags auf Wiedereinsetzung vorgetragen. Soweit aus dem Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2013 hervorgeht, dass der Kläger im Juli 2019 erkrankte, genügt dies nicht für eine Wiedereinsetzung. Denn der Kläger war am 13. August 2019 in der Lage, die Klage per Fax zu erheben. Gründe, weshalb er das Fax vier Tage vorher nicht versenden konnte, haben die Kläger nicht vorgetragen.

32
Ebenso wenig kann eine Erkrankung im Juli 2019 die Fristversäumung betreffend die Einspruchsentscheidung für 2013 im Januar 2020 entschuldigen.

33
4. Der Termin war auch nicht zu verlegen. Die Kläger waren verpflichtet, einen Vertreter zu bestellen. Hierauf wurden sie mehrmals frühzeitig hingewiesen.

34
Im Gerichtsaal selbst besteht aufgrund des gerichtlichen Schutzkonzepts keine erhöhte oder besondere Ansteckungsgefahr. Aufgrund der großen Zahl an Todesfällen bei älteren Personen ist es gleichwohl nachvollziehbar, dass die Kläger nicht bei Gericht erscheinen, zumal auch ein Risiko bei der Anreise besteht. Kann sich der Kläger, ein Rechtsanwalt, und auch seine Ehefrau der unvermeidbaren allgemeinen Ansteckungsgefahr nicht aussetzen, so sind sie für eine derzeit unabsehbare längere Zeit nicht in der Lage, an einer mündlichen Verhandlung teilzunehmen. Für diesen Fall der Verhinderung aus gesundheitlichen Gründen gelten die für Krankheiten entwickelten Rechtsprechungsgrundsätze entsprechend. Damit sind der Klägervertreter und seine Ehefrau verpflichtet, für eine Vertretung zu sorgen (vgl. hierzu Gräber/Herbert § 91 FGO Rz. 4 unter „längerer Erkrankung“). Denn bei anderer Ansicht könnten auf unabsehbare Zeit keine Prozesse mit älteren Personen geführt werden. Dies ist verfassungsrechtlich nicht geboten. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichts muss auch ein 77-jähriger zu einer Strafverhandlung erscheinen (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 16. November 2020 2 BvQ 87/20, www.bundesverfassungericht.de). Erst recht dürfen dann Gerichtsverfahren durchgeführt werden, bei denen die Beteiligten nicht verpflichtet sind, zu erscheinen und eine Vertretung zulässig ist.

35
5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.