Beschluss vom 26. September 2012, III B 222/10

Keine Revisionszulassung bei fehlender Klärungsfähigkeit der Rechtsfrage - Vorliegen einer objektiv willkürlichen Gerichtsentscheidung - Unterbrechung des Beschwerdeverfahrens durch Eröffnung eines Nachlassinsolvenzverfahrens - Rechtliches Gehör - Verfahrensmangel i.S. von § 119 Nr. 6 FGO

BFH III. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 119 Nr 6, FGO § 155, ZPO § 240, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 96 Abs 2, GG Art 103 Abs 1, FGO § 96 Abs 1, FGO § 105 Abs 2 Nr 5

vorgehend FG Münster, 08. November 2010, Az: 15 K 4719/07 E

Leitsätze

1. NV: Eine Rechtsfrage ist nicht klärungsfähig, wenn sie auf der Annahme einer Tatsache beruht, die das FG so nicht festgestellt hat .

2. NV: Eine Rechtsfrage ist ebenfalls nicht klärungsfähig, wenn sie von der vorgreiflichen Klärung einer anderen Rechtsfrage abhängt, die ihrerseits nicht klärungsfähig ist .

3. NV: Allein gravierende Folgen im Erhebungsverfahren rechtfertigen nicht die Annahme, die Entscheidung des FG sei objektiv willkürlich .

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) war in den Streitjahren 1995 und 1996 mit dem im Juli 2008 verstorbenen E verheiratet. Gesamtrechtsnachfolger des E sind seine Tochter (T) und sein Sohn (S).

2 Die Ehegatten wurden für die Jahre 1995 und 1996 zunächst antragsgemäß zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Als Folge einer Außenprüfung bei der von den Ehegatten betriebenen Gemeinschaftspraxis ergingen zunächst geänderte Gewinnfeststellungsbescheide für die Streitjahre. Nur wenige Tage später erließ der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) am 14. Juni 2005 sodann geänderte Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996, die jeweils zu einer Abschlusszahlung führten. E legte gegen diese Änderungsbescheide Einspruch ein und beantragte für beide Jahre die Durchführung von getrennten Veranlagungen. Die Klägerin nahm demgegenüber ihre Einsprüche gegen die Änderungsbescheide zurück und beantragte stattdessen die Aufteilung der Steuerschulden nach §§ 268 ff. der Abgabenordnung (AO). Das FA kam dem Antrag der Klägerin durch Aufteilungsbescheide für 1995 und 1996 vom 15. November 2005 nach. Darin rechnete es die auf den Stichtag (27. Oktober 2005) ermittelten rückständigen Beträge in Höhe von --einschließlich Nebenforderungen-- ... € bzw. ... € allein dem E zu. Während die der Klägerin erteilten Aufteilungsbescheide unanfechtbar wurden, legte der E gegen die ihm gegenüber erlassenen Aufteilungsbescheide Einspruch ein und verwies auf die beantragten getrennten Veranlagungen zur Einkommensteuer 1995 und 1996.

3 Das FA hob mit Bescheiden vom 6. Oktober 2006 die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 vom 14. Juni 2005 auf und führte mit weiteren Bescheiden vom selben Tag getrennte Veranlagungen für die Klägerin und E durch. Für E wurde die Einkommensteuer 1995 und 1996 jeweils auf 0 € festgesetzt. Laut Abrechnungen ergaben sich Überzahlungen in Höhe von --einschließlich Zinsen, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag-- insgesamt über ... €, die zum Teil mit Steuerrückständen aus den gemeinsamen Veranlagungen der Klägerin und des E für 1997 und 1998 verrechnet und im Übrigen an E ausgekehrt wurden. Für die Klägerin führten die getrennten Veranlagungen demgegenüber zu erheblichen Nachzahlungen in Höhe von insgesamt ca. ... €. Ebenfalls mit Bescheiden vom 6. Oktober 2006 hob das FA die Aufteilungsbescheide vom 15. November 2005 wieder auf.

4 Gegen die Bescheide vom 6. Oktober 2006 legte nunmehr die Klägerin Einspruch ein und berief sich darauf, der Antrag des E auf getrennte Veranlagung sei rechtsmissbräuchlich und willkürlich. Eine Aufhebung der

Aufteilungsbescheide komme nicht in Betracht, da die getrennten Veranlagungen nicht bestandskräftig seien. Nach Erfolglosigkeit ihrer Einsprüche erhob die Klägerin gegen die Durchführung der getrennten Veranlagungen für 1995 und 1996 die Klage 15 K 4720/07 E und gegen die Aufhebung der Aufteilungsbescheide für die Einkommensteuer 1995 und 1996 die Klage 15 K 4719/07 E.

5 Während des Klageverfahrens vor dem Finanzgericht (FG) wurde E auf Betreiben der Klägerin vom Landgericht X durch Urteil aus März 2008 verurteilt, den Zusammenveranlagungen mit der Klägerin für 1995 und 1996 zuzustimmen. Die Berufung des nach dem Tod des E in den Prozess eingetretenen Testamentsvollstreckers blieb erfolglos. Daraufhin hob das FA am 20. Januar 2010 zunächst die Bescheide über die getrennten Veranlagungen der Klägerin für 1995 und 1996 vom 6. Oktober 2006 wieder auf. Ebenfalls am 20. Januar 2010 erließ das FA (erneute) Zusammenveranlagungsbescheide für 1995 und 1996 und erklärte kurz darauf die Verfahren 15 K 4720/07 E sowie 15 K 4719/07 E in der Hauptsache für erledigt. Die Klägerin legte gegen die Zusammenveranlagungsbescheide vom 20. Januar 2010 wiederum Einspruch ein und erklärte die Verfahren ausdrücklich für nicht erledigt.

6 Unter Verweis auf die Einkommensteuerbescheide vom 20. Januar 2010 beantragten nunmehr S und T als Gesamtrechtsnachfolger des E die Aufteilung der Steuerschulden für 1995 und 1996. Dem Antrag kam das FA durch Aufteilungsbescheide vom 22. April 2010 nach. Danach entfielen die am Stichtag (9. Februar 2010) für 1995 vorhandenen Rückstände in Höhe von ... € auf die Klägerin und im Übrigen auf E, für 1996 entfiel der gesamte rückständige Betrag in Höhe von ... € auf die Klägerin.

7

Das FG lud S und T zu beiden Klageverfahren unter Verweis auf § 60 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) bei. Nachdem es die Verfahren 15 K 4719/07 E und 15 K 4720/07 E in der mündlichen Verhandlung zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung verbunden hatte, beantragte die Klägerin:

1. Aufhebung der Bescheide vom 6. Oktober 2006 betreffend die Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 vom 14. Juni 2005,

2. Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 vom 6. Oktober 2006 einschließlich der Einspruchsentscheidung vom 10. Oktober 2007,

3. Aufhebung der Bescheide vom 20. Januar 2010 betreffend die Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 vom 6. Oktober 2006,

4. Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 vom 20. Januar 2010,

5. Aufhebung der Bescheide vom 6. Oktober 2006 betreffend die Aufhebung der Aufteilungsbescheide 1995 und 1996 vom 15. November 2005 einschließlich der Einspruchsentscheidung vom 10. Oktober 2007,

6. Aufhebung der Aufteilungsbescheide 1995 und 1996 vom 22. April 2010.

8 Das FG wies die Klage durch am 9. November 2010 verkündetes Urteil insgesamt ab.

Die Klägerin legte gegen die Nichtzulassung der Revision im FG-Urteil Beschwerde ein. Zur Begründung beruft sie sich auf die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). Insoweit sei zu klären, ob

1. das Ehegattenveranlagungswahlrecht gemäß § 26 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) auf getrennte Veranlagung nach Ablauf der regulären Festsetzungsfrist durch einen steuerhinterziehenden Ehegatten als Gestaltungsrecht zu seinen Gunsten, nämlich zur Erlangung von Steuererstattungen, und gleichzeitig zu Lasten des sich steuerehrlich verhaltenden Ehegatten tatsächlich ausgeübt werden dürfe;

2. und, ob es bei Annahme der Rechtswidrigkeit und Rechtsmissbräuchlichkeit des Erlasses "neuer" Zusammenveranlagungsbescheide nach vorheriger Aufhebung der getrennten Veranlagungsbescheide bedürfe, die erneut durch separaten Einspruch wegen nicht identischer steuerlicher Folgewirkungen (Erhebungsverfahren) angefochten werden müssten, oder ob bei Vorliegen der Rechtswidrigkeit/Rechtsmissbräuchlichkeit durch die bloße Aufhebung der getrennten Veranlagungsbescheide die ehemaligen Zusammenveranlagungsbescheide wiederauflebten und es keiner "neuen" Zusammenveranlagungsbescheide wegen mangelndem eigenständigem Regelungsinhalt mehr bedürfe.

10 Die Revision sei aber auch zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) sowie wegen eines Verfahrensfehlers (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) durch Verletzung des rechtlichen Gehörs (§ 96 Abs. 2 FGO) zuzulassen.

11 Durch Beschluss vom Dezember 2010 eröffnete das Amtsgericht Y das Insolvenzverfahren über das Vermögen des E. Das FA meldete u.a. offene Forderungen wegen Einkommensteuer 1995 und 1996 zur Tabelle an, die von der Klägerin als weiterer Insolvenzgläubigerin bestritten wurden. Daraufhin erklärte das FA mit Schreiben vom 11. Juli 2012 die Aufnahme des Beschwerdeverfahrens.

Entscheidungsgründe

12 II. 1. Durch die Eröffnung des Nachlassinsolvenzverfahrens wurde das Beschwerdeverfahren über die Nichtzulassung der Revision zunächst unterbrochen (§ 155 FGO i.V.m. § 240 der Zivilprozessordnung). Da die nach materiellem Recht zu treffende Entscheidung im Fall einer --wie hier erfolgten-- notwendigen Beiladung nur einheitlich ergehen kann, wurde das Verfahren insgesamt unterbrochen (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 7. Oktober 1987 II R 187/80, BFHE 151, 15, BStBl II 1988, 23; BFH-Beschluss vom 30. September 2004 IV B 42/03, BFH/NV 2005, 365).

13 2. Das FA hat das unterbrochene Verfahren über die Nichtzulassungsbeschwerde durch Schriftsatz vom 11. Juli 2012 rechtswirksam aufgenommen.

III.

14 Die Beschwerde ist unbegründet und durch Beschluss zurückzuweisen. Soweit die Beschwerdebegründung überhaupt den Darlegungserfordernissen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entspricht, liegen die geltend gemachten Zulassungsgründe jedenfalls nicht vor.

15 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).

16 a) Eine Rechtssache hat nur dann grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, wenn eine Frage zu entscheiden ist, an deren Beantwortung ein allgemeines Interesse besteht (sog. Klärungsbedürftigkeit) und die im angestrebten Revisionsverfahren gegen das angefochtene Urteil geklärt werden kann (sog. Klärungsfähigkeit; vgl. dazu BFH-Beschluss vom 12. April 2012 VIII B 91/11, BFH/NV 2012, 1320, m.w.N.). Die Darlegung dieses Zulassungsgrundes verlangt deshalb substantiierte Ausführungen zur Klärungsbedürftigkeit einer hinreichend bestimmten abstrakten Rechtsfrage, die im konkreten Streitfall voraussichtlich klärbar und deren Beurteilung zweifelhaft oder umstritten ist.

17 b) Die Beschwerdebegründung enthält keine Ausführungen zur Klärungsfähigkeit der von der Klägerin als grundsätzlich bedeutsam angesehenen Rechtsfragen. Hierfür reichen insbesondere auch die Ausführungen auf Seite 20 der Beschwerdebegründung nicht aus, wo die Klägerin die Entscheidungserheblichkeit in Bezug auf die Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) darzulegen versucht. Sie behauptet indes nur, die abweichend beantwortete Rechtsfrage, ob dem steuerhinterziehenden Ehegatten die Möglichkeit der Ausübung des Veranlagungswahlrechts auch nach Ablauf

der regulären Festsetzungsfrist offen stehe, könne in einem Revisionsverfahren geklärt werden und sei für das FG-Urteil tragend gewesen.

18 c) Tatsächlich ist die Klärungsfähigkeit der von der Klägerin formulierten Rechtsfragen in einem Revisionsverfahren nicht gegeben.

19 aa) Die erste von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage geht von einem steuerhinterziehenden Ehegatten aus. Sie basiert somit auf der Annahme einer Tatsache, die das FG in Bezug auf E so nicht festgestellt hat. So ist im FG-Urteil nur von "eventuell aufgedeckte[n] Steuerstraftaten" und von einer "angeblich" von E begangenen Steuerhinterziehung die Rede. Dagegen hat die Klägerin keine zulässige und begründete Verfahrensrüge erhoben.

20 bb) Die zweite von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage, ob nämlich bei Annahme der Missbräuchlichkeit des von dem steuerhinterziehenden Ehegatten erst nach Ablauf der regulären Festsetzungsfrist ausgeübten Ehegattenveranlagungswahlrechts gleichwohl ein neues Veranlagungsverfahren durchzuführen sei oder nicht die allgemeinen Rechtsgrundsätze der Kassation (§ 100 Abs. 1 FGO) Anwendung fänden, rechtfertigt ebenfalls keine Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung. Denn sie hängt von der vorgreiflichen Klärung der ersten Rechtsfrage ab, die --wie ausgeführt-- nicht klärungsfähig ist. Damit ist aber auch die zweite Rechtsfrage nicht klärungsfähig.

21 Im Übrigen fehlt es der Beschwerdebegründung in diesem Punkt generell an substantiellen Ausführungen. Die Klägerin beschränkt sich an dieser Stelle auf die Formulierung der Rechtsfrage und die Behauptung ihrer grundsätzlichen Bedeutung.

22 2. Die Revision ist nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) zuzulassen. Die Klägerin rügt in diesem Zusammenhang vornehmlich, das FG weiche vom BFH-Urteil vom 26. Februar 2008 VIII R 1/07 (BFHE 220, 229, BStBl II 2008, 659) sowie von einer Entscheidung des FG Köln (Urteil vom 10. Dezember 1999 3 K 1845/92, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2000, 438) ab.

23 a) Zur Begründung der Abweichung von der Entscheidung des BFH in BFHE 220, 229, BStBl II 2008, 659 führt sie aus, der VIII. Senat des BFH habe zu der abstrakten Rechtsfrage der Wirkung sowie des Sinn und Zwecks der Festsetzungsverjährung nach § 169 Abs. 2 Satz 2 AO bei Steuerhinterziehung im Zusammenhang mit Steuererstattungsfällen Stellung genommen. Das FG habe die Rechtsfrage, ob ein Steuerhinterzieher nach Ablauf der regulären Festsetzungsfrist ein für ihn günstiges Wahlrecht noch zulasten des Staates ausüben dürfe, um daraus in irgendeiner Art und Weise Steuererstattungen zu generieren, abweichend beurteilt.

24 aa) Eine Divergenz kann nur vorliegen, wenn das FG bei einem gleichen, vergleichbaren oder gleichgelagerten Sachverhalt in ein und derselben Rechtsfrage eine von einer Entscheidung des BFH oder des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) oder eines FG abweichende Rechtsauffassung vertreten hat (z.B. BFH-Beschlüsse vom 15. Dezember 2005 IX B 98/05, BFH/NV 2006, 768; vom 23. Januar 2007 VI B 17/06, BFH/NV 2007, 950; vom 19. Oktober 2007 IV B 163/06, BFH/NV 2008, 212, m.w.N.).

25 bb) Dies ist vorliegend nicht der Fall. Weder vertritt das FG in ein und derselben Rechtsfrage eine vom BFH abweichende Rechtsauffassung, noch ist der der Entscheidung des VIII. Senats des BFH zugrunde liegende Sachverhalt --anders als die Klägerin meint-- mit dem des Streitfalls vergleichbar. In dem vom VIII. Senat des BFH entschiedenen Fall ging es um zusammenveranlagte Eheleute, deren Einkommensteuer wegen nicht erklärter Einnahmen aus Kapitalvermögen zunächst auf 0 € festgesetzt wurde, die Eheleute bei ordnungsgemäßer Erklärung trotz einer dann festzusetzenden Einkommensteuer aufgrund der Abzugsteuern aber eine Erstattung hätten beanspruchen können. Die von der Klägerin unterstellte Aussage hat der VIII. Senat des BFH deshalb nicht getroffen. Vielmehr hat er entschieden, dass ein Fall der "Selbstschädigung" des Steuerpflichtigen nicht zu einer hinterzogenen Steuer i.S. des § 169 Abs. 2 Satz 2 AO und damit auch nicht zu einer Verlängerung der Festsetzungsfrist führt. Um die Ausübung eines Wahlrechts innerhalb der verlängerten Festsetzungsfrist ging es dort nicht. Im Übrigen hat das FG --wie bereits ausgeführt-- nicht festgestellt, dass es sich bei E überhaupt um einen Steuerhinterzieher handelte.

26 b) Der Streitfall ist auch nicht mit dem vom FG Köln (in EFG 2000, 438) entschiedenen Fall vergleichbar. Dort ging es um den Wechsel von der Zusammenveranlagung zur getrennten Veranlagung im Rahmen des Verlustabzugs für Verlustentstehungsjahre, in denen nach den Feststellungen des FG Köln gerade keine Änderungsbescheide, die das Veranlagungswahlrecht neu hätten auslösen können, ergangen waren. Für den Veranlagungszeitraum, für den im

Anschluss an eine Fahndungsprüfung ein Änderungsbescheid erging, hielten die Eheleute übereinstimmend an ihrer Zusammenveranlagung fest.

27 Eine Steuerhinterziehung des E hat das FG --wie ausgeführt-- nicht explizit festgestellt. Damit kann dem FG keine, dem FG Köln widersprechende Aussage zur "begrenzenden Wirkung des § 169 Abs. 2 Satz 2 AO" unterstellt werden.

28 c) Auch der Hinweis der Klägerin auf das von ihr beim FG erfolglos betriebene Klageverfahren 15 K 4722/07 F, mit dem sie durch Anfechtung der aufgrund der Außenprüfung ergangenen geänderten Feststellungsbescheide für 1995 und 1996 nachträglich eine anderweitige Zurechnung der Gewinneinkünfte begehrte, die entsprechend den ursprünglichen Feststellungserklärungen hälftig erfolgt war, führt nicht zur Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO.

29 d) Unschlüssig sind die Ausführungen der Klägerin unter "3. Abweichung in einer Rechtsfrage von der Rechtsprechung des BFH zur allgemeinen zeitlichen Ausübung des Veranlagungswahlrechts nach § 26 EStG" auf Seite 19 der Beschwerdebegründung. Wie die Klägerin selbst ausführt, beschäftigen sich die von ihr genannten Senatsentscheidungen (Urteile vom 3. März 2005 III R 22/02, BFHE 209, 454, BStBl II 2005, 690; vom 28. Juli 2005 III R 48/03, BFHE 210, 393, BStBl II 2005, 865; vom 15. Dezember 2005 III R 49/05, BFH/NV 2006, 933) nicht mit einer Wahlrechtsausübung im Rahmen der verlängerten Festsetzungsfrist des § 169 Abs. 2 Satz 2 AO. Demzufolge führt die Klägerin in diesem Zusammenhang weiter aus, die Entscheidung des FG lasse sich hiermit nicht begründen. Damit macht sie aber keine Abweichung geltend.

30 Das von ihr zusammen mit den vorgenannten Senatsurteilen erwähnte BFH-Urteil vom 25. April 2006 X R 42/05 (BFHE 212, 421, BStBl II 2007, 220) beschäftigt sich zwar mit der Anwendung der verlängerten Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 Satz 2 AO bei zusammenveranlagten Ehegatten. Indes geht es dort nicht um die Ausübung des Veranlagungswahlrechts. Entsprechend führt der X. Senat des BFH am Ende seiner Entscheidung aus, eine vergleichbare Sachlage zur Senatsentscheidung in BFHE 210, 393, BStBl II 2005, 865 bestehe nicht.

31 e) Entgegen der Auffassung der Klägerin ist die Revision schließlich auch nicht wegen eines schwerwiegenden Rechtsfehlers, der geeignet wäre, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen, zuzulassen. Das Vorliegen eines derart schwerwiegenden Fehlers nimmt der BFH in ständiger Rechtsprechung dann an, wenn die angefochtene FG-Entscheidung objektiv willkürlich erscheint oder auf sachfremden Erwägungen beruht und unter keinem denkbaren Gesichtspunkt rechtlich vertretbar ist (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 13. Oktober 2003 IV B 85/02, BFHE 203, 404, BStBl II 2004, 25). (Objektive) Willkür liegt erst dann vor, wenn die Rechtslage in krasser Weise verkannt wird (BFH-Beschluss vom 9. Februar 2011 X B 67/10, BFH/NV 2011, 826).

32 Hierfür bietet der Streitfall keine Anhaltspunkte. Insbesondere ergibt sich eine objektiv willkürliche Entscheidung seitens des FG nicht aus den gravierenden Folgen, die der vom FG als verfahrensrechtlich zulässig beurteilte und nach den Grundsätzen der Senatsrechtsprechung nicht willkürliche Antrag des E auf getrennte Veranlagungen für die Klägerin im Erhebungsverfahren ausgelöst hat.

33 3. Ein Verfahrensmangel, der zur Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO führen könnte, liegt nicht vor.

34 a) Die Rüge der Klägerin, das FG habe ihre in einem sechsseitigen --in der mündlichen Verhandlung überreichten-- Papier niedergelegten rechtlichen Anmerkungen ersichtlich nicht in Erwägung gezogen, rechtfertigt nicht die Zulassung der Revision wegen einer Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2, § 119 Nr. 3 FGO).

35 aa) Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst vor allem das Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den entscheidungserheblichen Tatsachen und Beweisergebnissen zu äußern. Sie haben einen Anspruch darauf, dem Gericht auch in rechtlicher Hinsicht alles vortragen zu können, was sie für wesentlich halten. Diesen Ansprüchen entspricht die Pflicht des Gerichts, die Ausführungen der Prozessbeteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen. Weiterhin hat das Gericht seine Entscheidung zu begründen, wobei aus seiner Begründung erkennbar sein muss, dass eine Auseinandersetzung mit dem wesentlichen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten stattgefunden hat (BVerfG-Beschluss vom 15. April 1980 2 BvR 827/79, BVerfGE 54, 86, m.w.N.). Diese richterliche Pflicht geht jedoch nicht so weit, dass sich das Gericht mit jedem Vorbringen in den Entscheidungsgründen ausdrücklich befassen müsste, da davon auszugehen ist, dass das Gericht das Vorbringen der Beteiligten auch zur Kenntnis genommen und in Erwägung gezogen hat (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 119 Rz 10a, m.w.N.). Es darf das Vorbringen außer Acht lassen, das nach seiner Auffassung unerheblich

oder unsubstantiiert ist. Das rechtliche Gehör ist erst dann verletzt, wenn sich aus den besonderen Umständen des Einzelfalles deutlich ergibt, dass das Gericht ein tatsächliches Vorbringen entweder überhaupt nicht zur Kenntnis genommen oder bei seiner Entscheidung ersichtlich nicht in Erwägung gezogen hat (BFH-Beschluss vom 15. Dezember 2010 XI B 46/10, BFH/NV 2011, 448).

36 bb) Aus den Ausführungen der Klägerin in ihrer Beschwerdebegründung ist ein solcher Verstoß nicht ersichtlich. So war --wie sie selbst einräumt-- "die Problematik des § 169 Abs. 2 Satz 2 AO" Gegenstand einer fast 60-minütigen Erörterung in der mündlichen Verhandlung. Mit dem von ihr angeführten Urteil des FG Köln (in EFG 2000, 438) hat sich das FG zudem in den Entscheidungsgründen --wie die Klägerin ebenfalls treffend anmerkt-- insoweit auseinandergesetzt, als es diese Entscheidung als nicht relevant angesehen hat. Dass das FG der Argumentation der Klägerin nicht gefolgt ist, stellt keine Verletzung des Anspruchs auf Gewährung rechtlichen Gehörs dar, da dieser nicht das Recht auf "Erhörung" umfasst (vgl. Senatsbeschluss vom 31. Mai 2007 III B 50/07, BFH/NV 2007, 1907).

37 b) Nach der Darstellung der Klägerin liegt in der "überraschende[n] Nichtberücksichtigung ihrer ergänzenden rechtlichen Anmerkungen" auch keine unzulässige Überraschungsentscheidung. Eine solche liegt vor, wenn das FG sein Urteil auf einen bis dahin nicht erörterten rechtlichen oder tatsächlichen Gesichtspunkt stützt und damit dem Rechtsstreit eine Wendung gibt, mit der auch ein gewissenhafter und kundiger Prozessbeteiligter selbst unter Berücksichtigung der Vielzahl vertretbarer Rechtsauffassungen nach dem bisherigen Verlauf der Verhandlung nicht rechnen musste (BFH-Beschluss vom 2. April 2002 X B 56/01, BFH/NV 2002, 947). Dies macht die Klägerin nicht geltend.

38 c) Sollte die Klägerin rügen wollen, die Entscheidung des FG sei insoweit nicht mit Gründen versehen, als das FG seine Auffassung, das Urteil des FG Köln (in EFG 2000, 438) sei überholt, nicht weiter begründet hat, kann auch dies nicht die Zulassung der Revision begründen.

39 Ein Verfahrensmangel i.S. von § 119 Nr. 6 FGO liegt nur dann vor, wenn die Urteilsgründe ganz oder zum Teil fehlen und sie den Prozessbeteiligten keine Kenntnis darüber vermitteln, auf welchen Feststellungen, Erkenntnissen und rechtlichen Überlegungen das Urteil beruht. Dies erfordert nicht, dass jedes Vorbringen der Beteiligten im Einzelnen erörtert werden müsste. Ein Verfahrensmangel i.S. von § 119 Nr. 6 FGO liegt erst dann vor, wenn den Beteiligten die Möglichkeit entzogen ist, die getroffene Entscheidung auf ihre Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen (BFH-Beschluss vom 11. April 2012 X B 56/11, BFH/NV 2012, 1331). Bei nur zum Teil fehlenden Entscheidungsgründen setzt eine Verletzung des § 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO grobe Begründungsmängel in einem Ausmaß voraus, dass die vom FG fixierten Entscheidungsgründe zum Nachweis der Rechtmäßigkeit des Urteilsspruchs schlechterdings ungeeignet erscheinen und den Beteiligten keine (hinlängliche) Kenntnis darüber vermitteln, auf welchen Feststellungen, Erkenntnissen und rechtlichen Erwägungen das Urteil beruht (vgl. dazu z.B. die Nachweise bei Gräber/Ruban, a.a.O., § 119 Rz 24).

40 Dies ist indes nicht der Fall. Die vorliegenden Entscheidungsgründe lassen hinreichend erkennen, auf Grund welcher Erwägungen das FG zu dem von ihm gefundenen Ergebnis gelangt ist. Eine allenfalls lückenhafte Begründung des Urteils stellt keinen Mangel i.S. des § 119 Nr. 6 FGO dar (BFH-Beschluss vom 27. März 2008 IX B 36/07, BFH/NV 2008, 1149).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de