

Beschluss vom 05. May 2011, X B 74/10

Unwirksamkeit eines unter einer Bedingung erhobenen Ablehnungsantrags - Übersehen einer Verwaltungsanweisung kein schwerwiegender Rechtsfehler - Unanfechtbarkeit von Beschlüssen über die Ablehnung von Gerichtspersonen - Anwendungsbereich von Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG - Keine Erweiterung des Gegenstands des Verfahrens über die Nichtzulassungsbeschwerde

BFH X. Senat

ZPO § 42, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 124 Abs 2, FGO § 128 Abs 2, GG Art 101 Abs 1 S 2, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend FG Düsseldorf, 24. March 2010, Az: 16 K 2195/08 AO

Leitsätze

1. NV: Ein Ablehnungsantrag ist als Prozessklärung nur wirksam, wenn er hinreichend klar, eindeutig, vorbehaltlos und unbedingt erhoben wird. Dies ist bei einem Ablehnungsantrag, der nur für den Fall erhoben wird, dass der Senat sich durch die in der Rechtsmittelbegründung enthaltene "Richterschelte" angegriffen fühlt, nicht der Fall .
2. NV: Wenn das FG in einem Billigkeitsverfahren eine einschlägige Verwaltungsanweisung übersieht, liegt darin zwar möglicherweise ein materiell-rechtlicher Fehler, der aber nicht zur Zulassung der Revision führen kann. Mit dem Übersehen einer einschlägigen Rechtsnorm, das als schwerwiegender materiell-rechtlicher Fehler die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 FGO) rechtfertigen kann, ist dies nicht vergleichbar .

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) sind Eheleute, die in den Streitjahren 1988 bis 1995 zur Einkommensteuer zusammen veranlagt wurden. Der Vater (V) der Klägerin war jüdischer Herkunft. Er wohnte in den 1930er Jahren in der damaligen Tschechoslowakischen Republik, wo er als Gewerbetreibender tätig war. Im Jahr 1938 --noch vor der Besetzung von Teilen der Tschechoslowakischen Republik durch deutsche Truppen-- gelang ihm die Ausreise nach Großbritannien, wo er einen neuen Gewerbebetrieb gründete. Gemeinsam mit seiner Ehefrau, der Mutter (M) der Klägerin, erwarb er dort auch eine Wohnung zur Selbstnutzung. Nach Gründung der Bundesrepublik Deutschland erhielt er für die Beeinträchtigung seines beruflichen Fortkommens eine Entschädigung von 10.000 DM sowie für die Ermordung seines Sohnes in einem Konzentrationslager eine monatliche Rente nach den Vorschriften des Bundesentschädigungsgesetzes.
- 2 Im Jahr 1985 verstarb V und wurde von M beerbt. Diese veräußerte die britische Immobilie und zog 1986 in die Nähe der Kläger nach Deutschland.
- 3 Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 15. Dezember 1986 (Vertrag I) erklärte M, sie habe am 1. September 1986 an die Klägerin in vorweggenommener Erbfolge einen Betrag in Höhe von 100.000 DM gezahlt. Im Gegenzug sollte die Klägerin mit Wirkung ab dem 1. September 1986 an M auf deren Lebenszeit monatlich 650 DM zahlen. Dieser Rentenbetrag war wertgesichert; die Vorschrift des § 323 der Zivilprozessordnung (ZPO) wurde ausdrücklich für anwendbar erklärt.
- 4 Mit privatschriftlicher Schenkungsvereinbarung vom 22. November 1987 (Vertrag II) schenkte M der Klägerin zum 1. Dezember 1987 die in einem bestimmten Depot verwahrten Wertpapiere im Gesamtwert von "ca. 200.000 DM". Die Klägerin verpflichtete sich, M für einen Zeitraum von zehn Jahren mit einer Geldleistung von 1.600 DM monatlich zu versorgen. Auch dieser Betrag war wertgesichert; auf § 323 ZPO wurde Bezug genommen.
- 5 Die Klägerin verkaufte die ihr übertragenen Wertpapiere sogleich und verwendete den Erlös zur Tilgung von Verbindlichkeiten, mit denen die Kläger ihr selbstgenutztes Einfamilienhaus finanziert hatten.

6 Aufgrund der Verträge I und II leistete die Klägerin an M in den Streitjahren die folgenden Zahlungen:

7 Jahr	Vertrag I	Vertrag II	Summe
1988	8.843 DM	17.687 DM	26.530 DM
1989	7.704 DM	15.410 DM	23.114 DM
1990	7.756 DM	15.514 DM	23.270 DM
1991	8.038 DM	16.077 DM	24.115 DM
1992	8.557 DM	17.114 DM	25.671 DM
1993	8.724 DM	17.448 DM	26.172 DM
1994	8.461 DM	16.923 DM	25.384 DM
1995	8.692 DM	17.386 DM	26.078 DM

8 Die Kläger machten diese Beträge in ihren Einkommensteuererklärungen als dauernde Last (§ 10 Abs. 1 Nr. 1a des Einkommensteuergesetzes --EStG--) geltend. Das seinerzeit zuständige Wohnsitz-Finanzamt (Wohnsitz-FA) versagte den Abzug. Das Einspruchsverfahren ruhte zunächst im Hinblick auf ein von den Klägern wegen derselben Frage für den Veranlagungszeitraum 1987 anhängig gemachtes Klageverfahren (15 K 2630/94; Klageverfahren I). Das Finanzgericht (FG) wies diese Klage am 12. Dezember 1996 ab. Hinsichtlich des Vertrags I sei kein Abzug möglich, weil ein schlichter Geldbetrag keine ertragbringende Wirtschaftseinheit darstelle. Hinsichtlich des Vertrags II könne offenbleiben, ob Wertpapiere tauglicher Gegenstand einer Vermögensübergabe sein könnten; jedenfalls fehle es an der Voraussetzung lebenslanger Leistungen. Der erkennende Senat wies die Nichtzulassungsbeschwerde der Kläger mit Beschluss vom 9. Oktober 1997 X B 51/97 (BFH/NV 1998, 447) zurück; das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) nahm die Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung an (Beschluss vom 5. März 1998 2 BvR 2145/97).

9 Anschließend, am 15. Juni 1998, beantragte die Klägerin, die Einkommensteuer der Jahre 1986 bis 1997 aus Billigkeitsgründen abweichend festzusetzen (Billigkeitsverfahren I). Sie beehrte, so gestellt zu werden, als habe sie von M existenzsichernde Wirtschaftseinheiten erhalten. Hierzu behauptete sie, das übergebene Geld- bzw. Wertpapiervermögen stamme aus den Wiedergutmachungsleistungen für das erlittene nationalsozialistische Unrecht. Nach Ablehnung des Billigkeitsantrags durch das Wohnsitz-FA erhob die Klägerin Klage (15 K 2024/99 AO; Klageverfahren II), die das FG am 28. November 2002 abwies. Der erkennende Senat wies die hiergegen erhobene Nichtzulassungsbeschwerde mit Beschluss vom 12. September 2007 X B 18/03 (BFH/NV 2008, 102) zurück. Zur Begründung führte er u.a. aus, die ablehnende Ermessensentscheidung des Wohnsitz-FA beruhe nicht auf einer herkunftsbedingten Diskriminierung.

10 Parallel zu diesem Billigkeitsverfahren betrieben die Kläger in dieser Sache ein weiteres Klageverfahren wegen der Einkommensteuer 1996 (15 K 5219/98 E; Klageverfahren III). Auch diese Klage wies das FG am 28. November 2002 mit der Begründung ab, die Übergabe von Wertpapiervermögen führe nicht zu einer dauernden Last. Während des anschließenden Rechtsmittelverfahrens stellte der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) das Rechtsinstitut der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen auf eine neue Grundlage und ließ auch den Abzug solcher Versorgungsleistungen zu, die in Zusammenhang mit der Übergabe von Wertpapiervermögen stehen (BFH-Beschluss vom 12. Mai 2003 GrS 1/00, BFHE 202, 464, BStBl II 2004, 95). Der erkennende Senat hob daraufhin im Klageverfahren III das finanzgerichtliche Urteil auf und verwies die Sache an das FG zurück (Senatsurteil vom 1. März 2005 X R 45/03, BFHE 209, 302, BStBl II 2007, 103): Hinsichtlich der auf dem Vertrag I beruhenden Übergabe der 100.000 DM könne eine abziehbare dauernde Last unter dem Gesichtspunkt der Schuldentilgung begründet worden sein. Allerdings sei hierfür die Ablösung langfristiger Verbindlichkeiten erforderlich; dies müsse das FG näher aufklären. Demgegenüber komme hinsichtlich des Vertrags II kein Abzug in Betracht, weil keine lebenslangen Leistungen vereinbart worden seien. Ergänzend fügte der Senat hinzu (unter II.2. a.E.): "Soweit sich die Kläger darauf beziehen, dass die Einkommensteuer-Richtlinien 1986 (EStR) eine auf die Mindestlaufzeit von zehn Jahren

begrenzte dauernde Last als nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG abziehbar anerkannt haben, müsste ein auf den rechtlichen Gesichtspunkt der rückwirkenden Verschärfung der Rechtsprechung gestützter Anspruch auf Erlass einer Billigkeitsmaßnahme in einem anderen Verfahren (...) geltend gemacht werden. Dies würde freilich voraussetzen, dass die Klägerin im Zeitpunkt des Abschlusses der Verträge davon ausgehen konnte, mit der Übergabe von Wertpapiervermögen könne eine dauernde Last gestaltet werden."

- 11** Im zweiten Rechtsgang wies das FG die Klage erneut ab (Urteil vom 22. Februar 2007 15 K 2812/05 E). Es hatte sich nicht davon überzeugen können, dass das mit dem Vertrag I übergebene Geldvermögen tatsächlich zur Tilgung langfristiger Verbindlichkeiten verwendet worden ist.
- 12** Daraufhin stellten die Kläger am 27. März 2008 einen weiteren --den nunmehr streitgegenständlichen-- Billigkeitsantrag für die Einkommensteuer 1988 bis 1995 (Billigkeitsverfahren II). Die Klägerin habe auf Abschn. 87 Abs. 2 EStR 1986 vertraut, wonach eine Mindestlaufzeit von zehn Jahren für die Abziehbarkeit ausreiche. Der zwischenzeitlich zuständig gewordene Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) lehnte den Antrag ab und wies den Einspruch zurück: Über einen Billigkeitsantrag sei bereits rechtskräftig entschieden worden. Jedenfalls fehle es deshalb an einer Grundlage für den begehrten Vertrauensschutz, weil die Übertragung von Geld- oder Wertpapiervermögen nach damaliger Verwaltungsauffassung keine abziehbare dauernde Last habe begründen können. Es wäre nicht ermessensgerecht, auf der einen Seite zwar die für die Kläger günstigen Aspekte der Rechtsprechungsänderung (Erweiterung auf die Übergabe von Geld- und Wertpapiervermögen) nachträglich zugunsten der Kläger zu berücksichtigen, andererseits aber die ungünstigen Aspekte der Rechtsprechungsänderung (Erfordernis lebenslanger Leistungen) auszublenden.
- 13** Die Kläger erhoben hiergegen Klage "wegen Ablehnung des Antrags auf abweichende Festsetzung der Einkommensteuer 1988 - 1995 gemäß §§ 163, 227 AO" (16 K 2195/08 AO; Klageverfahren IV), die sie auf diejenigen Beträge beschränkten, die infolge des Vertrags II gezahlt worden waren. Das FG wies die Klage ab; als Streitgegenstand ist im Rubrum ein Antrag nach § 163 der Abgabenordnung (AO) aufgeführt. Nach Auffassung des FG wäre ein Abzug der Zahlungen auf der Grundlage der im Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrags II geltenden Verwaltungsauffassung zwar nicht bereits an der auf zehn Jahre beschränkten Laufzeit der Leistungen gescheitert. Allerdings sei eine Billigkeitsmaßnahme unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes nur dann geboten, wenn infolge einer Verschärfung der Rechtsprechung die steuerliche Berücksichtigungsfähigkeit solcher Aufwendungen entfallen ist, die nach der im Zeitpunkt des Vertragsschlusses geltenden eindeutigen Rechtslage, auf die der Steuerpflichtige vertraut hat und hat vertrauen können, abziehbar waren. Daran fehle es hier, weil bei der Übergabe von Wertpapiervermögen damals eine kauf- und darlehensähnliche Vereinbarung angenommen worden sei, die nicht den Tatbestand der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen erfüllt habe. Zudem sei im Zeitpunkt des Vertragsschlusses noch die Wertverrechnungslehre angewendet worden, wonach die an M erbrachten laufenden Geldleistungen zunächst mit dem Wert des erhaltenen Wertpapiervermögens hätten verrechnet werden müssen. Danach hätten sich jedenfalls für die Streitjahre aufgrund der vorrangig vorzunehmenden Verrechnung noch keine Abzugsbeträge ergeben.
- 14** Nach Ergehen des Urteils stellten die Kläger einen Ablehnungsantrag gegen einen der mitwirkenden Richter sowie einen Tatbestandsberichtigungsantrag. Beide Anträge blieben erfolglos.
- 15** Parallel zu diesem Billigkeitsverfahren, das die auf dem Vertrag II beruhenden Zahlungen betraf, hatten die Kläger für die Streitjahre ein weiteres Klageverfahren hinsichtlich der auf dem Vertrag I beruhenden Zahlungen betrieben (16 K 2194/08 E; Klageverfahren V). Hier kam es in der mündlichen Verhandlung vor dem FG zu einer tatsächlichen Verständigung, wonach ca. 20 % dieser Zahlungen als dauernde Last anzuerkennen seien.
- 16** Ihre gegen die finanzgerichtliche Entscheidung im Klageverfahren IV erhobene Nichtzulassungsbeschwerde begründen die Kläger zunächst mit Verfahrensmängeln. Das FG sei nicht vorschriftsmäßig besetzt gewesen, da für Entscheidungen über Billigkeitsanträge nach § 227 AO nicht der 16., sondern der 12. Senat des FG zuständig sei. Sie hätten keinen Antrag nach § 163 AO, sondern nur einen solchen nach § 227 AO gestellt. Zudem sei die Abgrenzung zwischen § 163 AO einerseits und § 227 AO andererseits von grundsätzlicher Bedeutung. Auch sei das FG parteilich gewesen.
- 17** Von grundsätzlicher Bedeutung sei die Rechtsfrage, ob das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot verletzt werde, wenn eine dem Steuerpflichtigen nachteilige Rechtsprechung auf den Zeitpunkt der Disposition zurückbezogen werde. Klärungsbedürftig sei auch, wie weit der Interpretationsspielraum der Rechtsprechung bei unklarem Gesetzeswortlaut reiche. Richtigerweise dürfe eine dauernde Last nicht vom Erfordernis lebenslanger Leistungen abhängig gemacht werden. Schließlich sei klärungsbedürftig, ob die Verwaltung an ihre eigenen

Vorschriften gebunden sei. Insoweit verweisen sie --in ihrem erst nach Ablauf der Beschwerdebegründungsfrist eingegangenen Schriftsatz vom 28. Juli 2010-- auf die Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 23. Dezember 1996 (BStBl I 1996, 1508, Rz 59) und vom 26. August 2002 (BStBl I 2002, 893, Rz 59), in denen für Wertpapierübertragungen, die vor dem 1. Januar 1997 erfolgt seien, jeweils vertrauensschützende Übergangsregelungen getroffen worden seien.

- 18** Ferner sei die Revision auch aus Gründen der Wiedergutmachung von nationalsozialistischem Unrecht zuzulassen. Zwar hätten die Kläger ihre Klage ausdrücklich nicht auf diesen Gesichtspunkt gestützt. Das FG wäre aber verpflichtet gewesen, dies von Amts wegen zu prüfen.
- 19** Das FA tritt der Beschwerde entgegen.

Entscheidungsgründe

- 20** II. Der erkennende Senat ist für die Entscheidung über die Beschwerde zuständig.
- 21** 1. Soweit die Kläger anführen, die Zuständigkeit sei im Geschäftsverteilungsplan nicht geregelt, so dass die Auffangzuständigkeit des II. Senats greife, ist auf Nr. III.2. der ergänzenden Regelungen des Geschäftsverteilungsplans 2011 des BFH hinzuweisen. Danach entscheiden grundsätzlich die Fachsenate über Fragen der AO, zu denen auch Entscheidungen über Billigkeitsmaßnahmen gehören. Die Stellung des X. Senats als "Fachsenat" für das vorliegende Verfahren ergibt sich aus Nr. 3 Buchst. a seiner Zuständigkeit.
- 22** 2. Die Äußerung der Kläger, "sollte sich der erkennende Senat durch die in den vorstehenden Ausführungen enthaltene Richterschelte angegriffen fühlen, stellen wir anheim, die Entscheidung über die Zulassung der Revision aus Befangenheitsgründen einem anderen Senat zu übertragen", wertet der Senat nicht als förmlichen Ablehnungsantrag. Ein Ablehnungsantrag stellt eine Prozessklärung dar. Prozessklärungen sind aber nur wirksam, wenn sie hinreichend klar, eindeutig, vorbehaltlos und unbedingt erhoben werden (ständige Rechtsprechung, vgl. zuletzt Senatsbeschluss vom 28. Dezember 2010 X B 18/10, BFH/NV 2011, 624, unter II.3.b, betr. Erledigungserklärung). Daran fehlt es bei der von den Klägern gewählten Formulierung.
- III.
- 23** Die Beschwerde ist unzulässig.
- 24** Die Kläger haben die geltend gemachten Zulassungsgründe nicht in einer den gesetzlichen Anforderungen (§ 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) entsprechenden Weise dargelegt.
- 25** 1. Die von den Klägern behaupteten Verfahrensmängel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) sind nicht schlüssig geltend gemacht worden.
- 26** a) Soweit die Kläger die Zuständigkeit des erstinstanzlich erkennenden 16. Senats des FG Düsseldorf --und damit eine nicht vorschriftsmäßige Besetzung i.S. des § 119 Nr. 1 FGO-- rügen, ist darauf hinzuweisen, dass ihre Behauptung, sie hätten ausschließlich einen Erlass nach § 227 AO, nicht aber eine abweichende Steuerfestsetzung nach § 163 AO begehrt, unzutreffend ist. Vielmehr hatten sie in der Klageschrift ausdrücklich eine "abweichende Festsetzung ... gem. §§ 163, 227 AO" begehrt. Das FG hat ausweislich des Rubrums seines Urteils über einen Antrag nach § 163 AO entschieden. Hierfür war es zuständig (vgl. Geschäftsverteilungsplan des FG Düsseldorf für das Jahr 2010, Anmerkung C.I.1.).
- 27** Im Übrigen hat sich der erkennende Senat mit einer vergleichbaren Zuständigkeitsrüge der Klägerin bereits in seiner Entscheidung im Billigkeitsverfahren I/Klageverfahren II (Beschluss in BFH/NV 2008, 102, unter II.1.a) befasst und diese für nicht durchgreifend erachtet. Trotz dieser Entscheidung bringen die Kläger keine neuen Gesichtspunkte vor, die zu einer anderen Beurteilung Anlass geben könnten.
- 28** b) Soweit die Kläger --unter Bezugnahme auf ihren Ablehnungsantrag vom 7. April 2010-- eine "Parteilichkeit" des FG behaupten, wird damit kein Verfahrensmangel dargelegt. Beschlüsse über die Ablehnung von Gerichtspersonen sind unanfechtbar (§ 128 Abs. 2 FGO). Damit unterliegen sie grundsätzlich auch nicht der Beurteilung in einem Revisionsverfahren (§ 124 Abs. 2 FGO), was entsprechend für das Beschwerdeverfahren gelten muss. Dies schließt es zwar nicht aus, im Zusammenhang mit der unzutreffenden Behandlung eines Ablehnungsantrags die Verletzung des Anspruchs auf den gesetzlichen Richter zu rügen; Art. 101 Abs. 1 Satz 2 des Grundgesetzes greift indes nur bei

willkürlichen Verstößen gegen Verfahrensvorschriften ein. Deshalb hat eine Besetzungsrüge nur dann Erfolg, wenn der Beschluss über die Zurückweisung des Ablehnungsgesuches nicht nur fehlerhaft, sondern greifbar gesetzwidrig und damit willkürlich ist (BFH-Urteil vom 10. August 2006 II R 59/05, BFHE 214, 518, BStBl II 2009, 758, unter II.1.a aa, m.w.N.). Hierfür haben die Kläger nichts vorgetragen.

- 29** c) Welchen Verfahrensmangel die Kläger mit ihrem Vorbringen rügen wollen, die Berichterstattung im Tatbestand des finanzgerichtlichen Urteils sei "tendenziös" und "überflüssig", wird nicht ersichtlich.
- 30** 2. Die Kläger haben auch nicht darlegen können, dass die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO hätte.
- 31** Die Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung einer Rechtssache setzt voraus, dass die Beschwerdebegründung konkrete Rechtsfragen bezeichnet und auf deren Klärungsbedürftigkeit und Klärungsfähigkeit im angestrebten Revisionsverfahren sowie auf deren über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung eingeht (BFH-Beschluss vom 18. November 2010 VII B 12/10, BFH/NV 2011, 406, unter II.1., m.w.N.). Daran fehlt es hinsichtlich sämtlicher von den Klägern angesprochener Rechtsfragen.
- 32** a) Soweit die Kläger die Frage aufwerfen, ob das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot verletzt werde, wenn Rechtsprechung, die einem Steuerpflichtigen nachteilig sei, auf den Zeitpunkt der Disposition zurückbezogen werde, fehlt es an der Darlegung der Klärungsfähigkeit in einem künftigen Revisionsverfahren. Denn bereits das FG hat die von den Klägern angeführte Problematik gesehen und den Sachverhalt im Rahmen der Prüfung einer vertrauensschützenden Billigkeitsmaßnahme auf der Grundlage der zum Zeitpunkt der Disposition geltenden Verwaltungsauffassung beurteilen wollen. In diesem Zusammenhang hat es u.a. ausgeführt, die --erst nach Abschluss des Vertrags II ergangene-- höchstrichterliche Rechtsprechung zum Erfordernis lebenslanger Leistungen stehe einem Erlass nicht entgegen, weil nach den im Zeitpunkt der Disposition geltenden Verwaltungsanweisungen auch solche Leistungen begünstigt gewesen seien, deren Laufzeit mindestens zehn Jahre habe betragen sollen.
- 33** Der Hinweis der Kläger auf die neuere Rechtsprechung des BVerfG zur weiter eingeschränkten Zulässigkeit der Rückwirkung von Gesetzen führt ebenfalls nicht weiter, weil es vorliegend allein um vertrauensschützende Übergangsregelungen der Finanzverwaltung geht, die im Hinblick auf Änderungen der höchstrichterlichen Rechtsprechung erlassen werden.
- 34** b) Ferner begehren die Kläger die Klärung der Frage, wie weit der Interpretationsspielraum der Rechtsprechung bei unklarem Gesetzeswortlaut reiche. Insbesondere sei zu klären, ob die Rechtsprechung zur Begründung der These, nur lebenslange Leistungen seien begünstigt, auf den historischen Gesetzgeber vergangener Jahrhunderte sowie Entscheidungen des Reichsfinanzhofs zurückgreifen dürfe.
- 35** Auch insoweit fehlt es indes an der Darlegung der Klärungsfähigkeit dieser Rechtsfrage in einem künftigen Revisionsverfahren, da das FG --wie unter a ausgeführt-- unterstellt hat, dass nach damaliger Verwaltungsauffassung auch Leistungen, die nicht auf Lebenszeit gewährt wurden, begünstigt waren. Im Übrigen setzen sich die Kläger mit der umfangreichen Rechtsprechung und Literatur zur Reichweite der Auslegungsbefugnis der höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht auseinander.
- 36** c) Soweit die Kläger die Frage aufwerfen, ob eine Selbstbindung der Verwaltung an Verwaltungsvorschriften besteht, legen sie nicht dar, inwieweit diese Frage --bezogen auf vertrauensschützende Billigkeitsregelungen-- umstritten ist. Sie befassen sich auch nicht mit den hierzu von der Rechtsprechung herausgearbeiteten Grundsätzen.
- 37** Mit ihrem --erstmalig in einem nach Ablauf der Beschwerdebegründungsfrist eingegangenen Schriftsatz enthaltenen-- Verweis auf die zur Übertragung von Wertpapiervermögen ergangenen Übergangsregelungen in den BMF-Schreiben in BStBl I 1996, 1508 und BStBl I 2002, 893, legen die Kläger nicht eine grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache dar, sondern machen lediglich sinngemäß geltend, das FG habe diese --auch von den Klägern nicht ins finanzgerichtliche Verfahren eingeführten-- Verwaltungsanweisungen übersehen. Darin läge jedoch allenfalls ein materiell-rechtlicher Fehler in einem Einzelfall, der nicht zur Zulassung der Revision führen kann (vgl. BFH-Beschluss vom 24. September 2008 IX B 110/08, BFH/NV 2009, 39).
- 38** d) Die von den Klägern formulierte Frage zum Verhältnis zwischen § 163 AO einerseits und § 227 AO andererseits ist ebenfalls erst nach Ablauf der Beschwerdebegründungsfrist vorgetragen worden. Im Übrigen fehlt es an

Ausführungen zur Klärungsbedürftigkeit, insbesondere an der erforderlichen Auseinandersetzung mit der zu dieser Frage bereits vorhandenen Rechtsprechung und Literatur.

- 39** 3. Das Vorbringen der Kläger, die Entscheidung des FG sei greifbar gesetzwidrig, weil es --unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des erkennenden Senats-- offensichtlich einschlägige Steuertatbestände in völlig unvertretbarer Weise auslege, bezieht sich ebenfalls auf das Erfordernis lebenslanger Versorgungsleistungen. Gerade dieses Erfordernis hat das FG für Zwecke des Billigkeitsverfahrens aber unangewendet gelassen. Die Einwendungen der Kläger gegen die Senatsrechtsprechung sind daher nicht entscheidungserheblich.
- 40** 4. Mit ihrem weiteren Begehren, die Revision zur Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts zuzulassen, legen die Kläger keinen der gesetzlichen Zulassungsgründe dar.
- 41** Sie hatten ihren Billigkeitsantrag ausdrücklich (vgl. Schreiben vom 7. April 2010) nicht auf diesen Aspekt, sondern ausschließlich auf die Gewährung von Vertrauensschutz gestützt. Auch im Beschwerdeverfahren haben die Kläger nochmals ausdrücklich wiederholt (Bl. 2 des Schriftsatzes vom 14. Januar 2011), die persönlichen Lebensumstände des V hätten mit der eigentlichen Streitfrage, ob die Steuer unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes zu erlassen sei, nichts zu tun. Der Gegenstand des Verfahrens über die Nichtzulassungsbeschwerde kann aber im Vergleich zum vorangehenden Verwaltungs- und Klageverfahren nicht erweitert werden.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de