

## **Beschluss** vom 31. August 2015, VI B 13/15

### **Keine notwendige Beiladung bei Lohnsteuer-Außenprüfung - Zeitlich begrenzte Gewährung von Akteneinsicht "in letzter Minute" - Keine Terminänderung wegen mangelnder Vorbereitung eines Beteiligten**

BFH VI. Senat

FGO § 60 Abs 3 S 1, AO § 78, EStG § 42f Abs 4, FGO § 71 Abs 2, FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 93 Abs 3 S 2, FGO § 96 Abs 2, FGO § 104 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 119 Nr 3, FGO § 155, GG Art 103 Abs 1, ZPO § 227, EStG VZ 2009 , EStG VZ 2010 , EStG VZ 2011

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 09. December 2014, Az: 4 K 571/14

### **Leitsätze**

1. NV: Zum Verfahren des Arbeitgebers wegen Anfechtung der Anordnung einer Lohnsteuer-Außenprüfung sind weder die Arbeitnehmer noch die Rentenversicherungsträger notwendig beizuladen. Die Beiladung der Rentenversicherungsträger ist insbesondere nicht im Hinblick auf § 42f Abs. 4 EStG notwendig .
2. NV: Hat ein Berechtigter Akteneinsicht beantragt, ist ihm diese unverzüglich zu gewähren. Für die Vornahme der Akteneinsicht und eine etwaige Stellungnahme muss vor der mündlichen Verhandlung ein ausreichender Zeitraum verbleiben .
3. NV: Wird Akteneinsicht erst kurz vor der mündlichen Verhandlung beantragt, reicht auch die Möglichkeit der Akteneinsicht in der mündlichen Verhandlung aus, wenn eine sofortige Stellungnahme ohne Schwierigkeiten machbar ist. Genügt dies dem Berechtigten nicht, muss er Vertagung beantragen .
4. NV: Mangelnde Vorbereitung eines Beteiligten, die insbesondere auch in der Beantragung von Akteneinsicht "in letzter Minute" liegen kann, ist kein erheblicher Grund für eine Terminänderung .

### **Tenor**

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 10. Dezember 2014 4 K 571/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

### **Gründe**

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Die von der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) geltend gemachten Verfahrensmängel nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) liegen nicht vor oder sind nicht entsprechend den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt worden. Die im Übrigen geltend gemachten Zulassungsgründe der grundsätzlichen Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), der Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO) und der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 2. Alternative FGO) wurden schon nicht in den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechender Weise dargelegt.
- 2 1. Entgegen der Auffassung der Klägerin ist die Revision nicht wegen eines Verfahrensmangels nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zuzulassen.
- 3 a) Soweit die Klägerin meint, ihre Arbeitnehmer und die Rentenversicherung Bund hätten im finanzgerichtlichen Verfahren nach § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO notwendig beigeladen werden müssen, geht ihre Ansicht fehl.
- 4 Nach § 60 Abs. 3 Satz 1 FGO sind, wenn an dem streitigen Rechtsverhältnis Dritte derart beteiligt sind, dass die

Entscheidung auch ihnen gegenüber nur einheitlich ergehen kann, diese beizuladen. Das ist dann der Fall, wenn die Entscheidung notwendigerweise und unmittelbar Rechte Dritter gestaltet, verändert oder zum Erlöschen bringt (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 5. September 2012 II B 61/12, BFH/NV 2012, 1995). An einer solchen Konstellation fehlt es im Streitfall. Die Arbeitnehmer der Klägerin und die Deutsche Rentenversicherung Bund sind von der Anordnung der Lohnsteuer-Außenprüfung des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamt --FA--) steuerlich nicht unmittelbar betroffen.

- 5 b) Soweit die Klägerin rügt, durch die zeitlich enge Vorgabe für die von ihrer Prozessbevollmächtigten beantragte Akteneinsicht von 20 Minuten sei ihr Recht auf Gewährung rechtlichen Gehörs verletzt worden (§ 78 FGO i.V.m. Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG--), liegt ein Verfahrensverstöß ebenfalls nicht vor. Der Anspruch auf rechtliches Gehör wird für das finanzgerichtliche Verfahren u.a. dadurch verwirklicht, dass die Beteiligten das Recht haben, die Gerichtsakten und die dem Gericht vorgelegten Akten (insbesondere der beklagten Behörde) einzusehen (§ 78 FGO). Damit wird gewährleistet, dass die Beteiligten zu den in den vorgelegten und beigezogenen Akten enthaltenen Tatsachen Stellung nehmen können, bevor das Gericht sie zur Grundlage seiner Entscheidung macht (Gräber/ Koch, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 78 Rz 1a). Falls das Gericht die Akteneinsicht zu Unrecht verweigert, gleichwohl aber die Akten auswertet, liegt ein Verfahrensfehler i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 3, § 119 Nr. 3 FGO vor (Thürmer in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 78 FGO Rz 170). Hat ein Berechtigter Akteneinsicht beantragt, ist ihm diese unverzüglich zu gewähren. Zwischen der entsprechenden Mitteilung und der mündlichen Verhandlung muss ein ausreichender Zeitraum für die Vornahme der Akteneinsicht und eine etwaige Stellungnahme gegeben sein. Ist eine sofortige Stellungnahme ohne Schwierigkeiten machbar, reicht auch die Möglichkeit der Akteneinsicht in der mündlichen Verhandlung vor dem Gericht. Genügt dies dem Berechtigten nicht, muss er Vertagung beantragen (Thürmer in HHSp, § 78 FGO Rz 72, 73).
- 6 Vorliegend hat das Finanzgericht (FG) der Klägerin schnellstmöglich Akteneinsicht durch ihre Prozessbevollmächtigte gewährt. Die Klägerin hatte vor dem FG erstmals mit Schreiben vom 9. Dezember 2014, welches beim FG am selben Tag um 13:26 Uhr eingegangen war, beantragt, ihr am 10. Dezember 2014 um 08:59 Uhr, d.h. eine Minute vor Beginn der --auf Antrag der Klägerin zuvor mehrmals verlegten-- mündlichen Verhandlung, Akteneinsicht zu gewähren. Diesem Antrag hatte das FG noch mit Verfügung vom 9. Dezember 2014 entsprochen und der Klägerin Akteneinsicht für den 10. Dezember 2014 ab 08:30 Uhr gewährt. Gleichzeitig hat das FG die Klägerin aufgefordert, die Akteneinsicht bis 08:50 Uhr abzuschließen, da das FG die Akten für den am 10. Dezember 2014 ab 09:00 Uhr angesetzten Termin zur mündlichen Verhandlung benötigte. Die entsprechende Terminladung war der Klägerin bereits am 6. Oktober 2014 zugestellt worden. Bei dieser Sachlage ist es nicht zu beanstanden, dass das FG der Klägerin Akteneinsicht nur kurzfristig vor der mündlichen Verhandlung eingeräumt hat. Einen Antrag auf Vertagung hat die Klägerin im Termin zur mündlichen Verhandlung wegen der nur kurzfristig möglichen Akteneinsicht nicht gestellt. Das FG war auch nicht von Amts wegen verpflichtet, wegen der aufgrund des eigenen prozessualen Verhaltens der Klägerin nur kurzfristig möglichen Akteneinsicht den Termin zur mündlichen Verhandlung aufzuheben oder zu vertagen, da hierfür kein erheblicher Grund vorlag (§ 155 FGO i.V.m. § 227 der Zivilprozessordnung). Mangelnde Vorbereitung eines Beteiligten, die insbesondere auch in der Beantragung von Akteneinsicht erst in "letzter Minute" liegen kann, ist kein erheblicher Grund für eine Terminänderung (BFH-Beschluss vom 8. Oktober 2003 VII B 89/03, BFH/NV 2004, 217). Einen erheblichen Grund, warum die Klägerin die Akteneinsicht erst am Tag vor der mündlichen Verhandlung beantragt hat, hat die Klägerin nicht vorgetragen. Das FG war insbesondere nicht verpflichtet, die Klägerin über die Beiziehung der den Streitfall betreffenden Akten gemäß § 71 Abs. 2 FGO zu benachrichtigen (Gräber/Koch, a.a.O., § 71 Rz 5).
- 7 c) Mit der Rüge, das FG habe die von ihr benannten Zeugen (Lohnsteuer-Außenprüfer) nicht vernommen, macht die Klägerin einen Verstoß gegen die aus § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO folgende Sachaufklärungspflicht geltend. Der Vortrag genügt jedoch nicht den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO. Wird das Übergehen von Beweisanträgen gerügt, so muss neben dem Beweisthema und dem angebotenen Beweismittel vorgetragen werden, inwiefern das Urteil des FG auf der unterlassenen Beweiserhebung beruhen kann und welches Ergebnis die Beweisaufnahme voraussichtlich ergeben hätte. Ferner muss vorgetragen werden, dass die Nichterhebung der angebotenen Beweise in der mündlichen Verhandlung gerügt wurde oder weshalb diese Rüge nicht möglich war (z.B. BFH-Beschluss vom 9. Dezember 1998 VIII B 54/97, BFH/NV 1999, 802, m.w.N.). Diesen Vorgaben entspricht der Vortrag der Klägerin nicht. Die Klägerin hat schon kein Beweisthema benannt.
- 8 d) Entgegen der Auffassung der Klägerin ist auch kein Verfahrensfehler darin zu sehen, dass das FG die mündliche Verhandlung nicht nach § 93 Abs. 3 Satz 2 FGO wiedereröffnet hat. Die Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung war im Streitfall (nur) bis zur Verkündung des Urteils (§ 104 Abs. 1 FGO) möglich (Senatsbeschluss vom 11. Januar 2007 VI S 10/06 (PKH), BFH/NV 2007, 936). Sie kommt insbesondere in Betracht, wenn Schriftsätze mit

verfahrensrechtlichem Inhalt nachgereicht werden oder wenn aufgrund des Ergebnisses der (inzwischen) geschlossenen mündlichen Verhandlung zur Vermeidung einer Überraschungsentscheidung die weitere Aufbereitung des Streitstoffs in tatsächlicher oder rechtlicher Hinsicht notwendig erscheint (Gräber/Koch, a.a.O., § 93 Rz 8). Vorliegend war aufgrund des Antrags der Klägerin auf Akteneinsicht mit Schriftsatz vom 9. Dezember 2014 die mündliche Verhandlung vom 10. Dezember 2014 nach deren Schließung nicht wieder zu eröffnen. Denn eine Verletzung des Anspruchs der Klägerin auf rechtliches Gehör ist in der zeitlich begrenzten Gewährung der Akteneinsicht unter den im Streitfall gegebenen Umständen nicht zu sehen (s.o., 1.b).

- 9** e) Auch im Übrigen hat das FG den Anspruch der Klägerin auf Gewährung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO) nicht verletzt.
- 10** aa) Es liegt --entgegen der Ansicht der Klägerin-- keine Überraschungsentscheidung vor. Eine sog. Überraschungsentscheidung setzt voraus, dass das Gericht 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 Auffassungen nach dem bisherigen Verlauf der Verhandlung nicht rechnen musste (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 2. April 2002 X B 56/01, BFH/NV 2002, 947). Danach liegt im Streitfall keine Überraschungsentscheidung vor. Denn das FG hat sein Urteil --entgegen dem Vorbringen der Klägerin-- nicht auf einen Gesichtspunkt gestützt, mit dem auch ein kundiger und gewissenhafter Prozessbeteiligter unter Berücksichtigung der Vielzahl von vertretbaren Rechtauffassungen nach dem bisherigen Prozessverlauf nicht zu rechnen brauchte. Das FG hat die Klage vielmehr insbesondere abgewiesen, weil es Ermessensfehler des FA bei der Prüfungsanordnung in Gestalt der Einspruchsentscheidung nicht erkennen konnte. Dieser Streitpunkt war Kern der gerichtlichen Auseinandersetzung. Darüber hinaus ist ein Urteil auch nicht deshalb eine Überraschungsentscheidung, weil es nicht den Erwartungen oder Hoffnungen eines Beteiligten --hier der Klägerin auf Aufhebung der Prüfungsanordnung für die Lohnsteuer-Außenprüfung für die Jahre 2009 bis 2011-- entspricht (vgl. BFH-Beschluss vom 3. Mai 2010 VIII B 72/09, BFH/NV 2010, 1474).
- 11** bb) Eine Gehörsverletzung liegt --entgegen der Auffassung der Klägerin-- auch nicht deshalb vor, weil das FG "das tatsächliche Vorbringen der Klägerin überhaupt nicht zur Kenntnis genommen" habe. Dem Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs genügt das Gericht bereits dann, wenn es die Ausführungen der Beteiligten bei der Urteilsfindung in Erwägung zieht und sich mit dem entscheidungserheblichen Kern auseinandersetzt. Nicht erforderlich ist hingegen, dass das Gericht alle im Einzelfall gegebenen Umstände in der Begründung der Entscheidung erörtert (Gräber/Stapperfend, a.a.O., § 96 Rz 64). Das FG hat ausweislich des Sitzungsprotokolls der mündlichen Verhandlung vom 10. Dezember 2014 die Streitsache mit der Klägerin erörtert und dieser mehrfach die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben. Zudem hatte die Klägerin bereits im Laufe des Verfahrens die Möglichkeit, schriftsätzlich zur Rechtslage vorzutragen. Allein die Tatsache, dass das FG der Rechtsansicht der Klägerin im Ergebnis nicht folgte, stellt keine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör dar (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 11. Juni 2008 2 BvR 2062/07, Deutsches Verwaltungsblatt 2008, 1056).
- 12** 2. Die geltend gemachten Zulassungsgründe der grundsätzlichen Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), der Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO) und der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 2. Alternative FGO) führen ebenfalls nicht zur Zulassung der Revision. Diese wurden schon nicht in den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechender Weise dargelegt.
- 13** a) Die Revision war nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung oder zur Rechtsfortbildung zuzulassen. Für die Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung einer Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) muss der Beschwerdeführer eine konkrete Rechtsfrage formulieren und substantiiert auf ihre Klärungsbedürftigkeit, Klärungsfähigkeit und ihre über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung eingehen (vgl. BFH-Beschluss vom 21. Mai 2013 III B 59/12, BFH/NV 2013, 1447). Erforderlich ist ferner ein konkreter und substantiiertes Vortrag, aus welchen Gründen die Klärung der Rechtsfrage im Interesse der Rechtssicherheit, Rechtseinheitlichkeit oder Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 4. Juli 2013 III B 69/12, BFH/NV 2013, 1573). Da der Zulassungsgrund der Rechtsfortbildung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO) einen Spezialfall der grundsätzlichen Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO darstellt, gelten hierfür dieselben Darlegungsanforderungen (vgl. Lange in HHSp, § 116 FGO Rz 185).
- 14** Die Beschwerdeschrift genügt diesen Anforderungen nicht. Zwar hat die Klägerin konkrete Rechtsfragen formuliert. So nennt sie als im Revisionsverfahren zu klärende Fragen, ob ein Anspruch auf zeitgleiche Prüfung nach § 42f Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) auch nach Beginn der Außenprüfung besteht, ob die später prüfende

Behörde verpflichtet ist, die Ergebnisse der bereits durchgeführten Prüfung zu übernehmen, und ob die Arbeitnehmer in der Konstellation des § 42f Abs. 4 EStG nach § 60 Abs. 3 FGO notwendig beizuladen sind. Es fehlt jedoch an substantiierten Ausführungen dazu, weshalb diese Fragen im allgemeinen Interesse zu klären sind. Die bloße Behauptung, die Revisionszulassung diene der Rechtsfortbildung bzw. die Sache sei von grundsätzlicher Bedeutung, ist hierfür nicht ausreichend. Die Klägerin hat nicht substantiiert vorgetragen, woraus sich die Klärungsbedürftigkeit der formulierten Rechtsfragen ergibt. So hat sie nicht dargelegt, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der vermeintlich bedeutsamen Rechtsfragen zweifelhaft und strittig ist (vgl. Lange in HHSp, § 116 FGO Rz 187).

- 15** b) Der Zulassungsgrund der Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative FGO) ist ebenfalls nicht ordnungsgemäß dargelegt. Zur schlüssigen Darlegung dieses Zulassungsgrundes muss der Beschwerdeführer tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil einerseits und aus den behaupteten, mit Datum sowie Aktenzeichen und/oder Fundstelle bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen (z.B. Senatsbeschluss vom 30. Juli 2013 VI B 7/13, BFH/NV 2013, 1922). An einem derart substantiierten Beschwerdevorbringen fehlt es vorliegend. Denn die Klägerin hat schon keine Divergenzentscheidung bezeichnet.
- 16** c) Soweit die Klägerin vorträgt, das FG verkenne, dass der Steuerpflichtige nach § 42f Abs. 4 EStG einen Anspruch auf zeitgleiche Prüfung durch den Träger der Rentenversicherung und die Finanzverwaltung habe und für den Fall, dass im Zeitpunkt der Antragstellung die Prüfung durch den Träger der Rentenversicherung bereits abgeschlossen sei, einen Anspruch auf Begrenzung auf den bisher ungeprüften Zeitraum, ist damit kein Revisionszulassungsgrund dargelegt. Die Klägerin wendet sich damit im Grunde gegen die materielle Richtigkeit der Vorentscheidung. Mit der darin liegenden Rüge einer fehlerhaften Rechtsanwendung kann sie im Beschwerdeverfahren jedoch nicht gehört werden (vgl. BFH-Beschlüsse vom 24. September 2008 IX B 110/08, BFH/NV 2009, 39; vom 19. Mai 2010 IX B 198/09, BFH/NV 2010, 1647; vom 30. Oktober 2012 III B 151/11, BFH/NV 2013, 396, und vom 21. März 2013 VI B 155/12, BFH/NV 2013, 1103; jeweils m.w.N.). Gleiches gilt für die Rüge der Klägerin, die Prüfungsanordnung des FA sei rechtswidrig, weil das FA nach § 193 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) kein Ermessen ausgeübt habe, und für die Rüge, das FG habe den Eintritt der Festsetzungsverjährung nach § 171 Abs. 4 Satz 2 AO fehlerhaft nicht festgestellt.
- 17** 3. Von einer weiteren Begründung wird abgesehen (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 18** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)