

# Beschluss vom 10. September 2015, X B 134/14

## Auslegung des Klageantrags - Befangenheitsgesuch - Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle

BFH X. Senat

AO § 126 Abs 3, AO § 151, AO § 162, FGO § 40 Abs 2, FGO § 44, FGO § 51, FGO § 91 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, GG Art 2 Abs 1, GG Art 19 Abs 4

vorgehend FG München, 20. August 2014, Az: 8 K 794/12

## Leitsätze

1. NV: Beantragt ein nicht beratener Kläger, wenn auch nur hilfsweise, die Änderung der Steuerfestsetzung, liegt kein Klageantrag vor, der nur auf die isolierte Anfechtung der Einspruchsentscheidung gerichtet ist .
2. NV: Trotz des Anbringens eines Befangenheitsgesuchs hat der Kläger zur mündlichen Verhandlung zu erscheinen, will er sich rechtliches Gehör verschaffen. Es ist seine Sache, sich durch die Teilnahme an der mündlichen Verhandlung Kenntnis über den Inhalt des entsprechenden Beschlusses zu verschaffen .
3. NV: Die Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle ist nur für besondere Ausnahmetatbestände vorgesehen, um etwaige Härten zu begegnen. Ein grundsätzlicher Anspruch des Steuerpflichtigen, dass vor einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe der Finanzbehörde eine Steuererklärung an Amtsstelle aufzunehmen sei, besteht deshalb nicht .

## Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 21. August 2014 8 K 794/12 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) war im Streitjahr 2008 als Direktrice tätig und betrieb einen Einzelhandel mit Bekleidung. Ihren Gewinn ermittelte sie durch Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung).
- 2 Die Klägerin gab monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen, jedoch keine Jahres-Umsatzsteuererklärung ab. Auch eine Einkommensteuererklärung für das Streitjahr reichte sie nicht ein. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) schätzte die Besteuerungsgrundlagen und erließ am 19. August 2010 sowohl einen Umsatzsteuer- als auch einen Einkommensteuerschätzungsbescheid. Die Einkommensteuer setzte das FA auf 0 € fest. Den verbleibenden Verlust zum 31. Dezember 2008 stellte es am gleichen Tag ebenfalls mit 0 € fest. Die Bescheide ergingen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung, den das FA durch die Änderungsbescheide vom 10. Oktober 2011 aufhob, allerdings nur hinsichtlich der Einkommensteuerfestsetzung und der Verlustfeststellung.
- 3 Mit Schreiben vom 9. November 2011 legte die Klägerin Einsprüche gegen den Einkommensteuer- und den Umsatzsteuerbescheid ein. Am 28. November 2011 beantragte sie außerdem die Aufnahme der fehlenden Steuererklärungen an Amtsstelle.
- 4 Das FA wies die Klägerin darauf hin, dass der Einspruch gegen den Umsatzsteuerbescheid verfristet sei, insoweit aber Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in Frage komme.
- 5 Eine Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle lehnte das FA ab, da die Klägerin keine geschäftlich unerfahrene

oder der deutschen Sprache unkundige Steuerpflichtige sei. Hiergegen wandte sich die Klägerin mit Schreiben vom 8. Februar 2012.

- 6 Das FA verwarf die Einsprüche gegen den Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid als unzulässig. In der Klageschrift beantragte die Klägerin, die Einspruchsentscheidungen aufzuheben und das FA zu verpflichten, die Steuererklärungen an Amtsstelle aufzunehmen, hilfsweise die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf 29.000 € und die Umsatzsteuer auf 4.570 € herabzusetzen.
- 7 Nachdem die als Einzelrichterin bestellte Berichterstatterin des Finanzgerichts (FG) den mit der Klage eingereichten Antrag auf Bewilligung von Prozesskostenhilfe abgelehnt hatte, brachte die Klägerin ein Befangenheitsgesuch gegen diese Richterin an. Dieses erklärte der FG-Senat, dem die Berichterstatterin angehörte, nach Einholung der dienstlichen Stellungnahme --den Beteiligten am 8. August 2014 zur Kenntnis übersandt-- durch Beschluss vom 20. August 2014 für unbegründet. Der Beschluss wurde dem FA in der mündlichen Verhandlung am 21. August 2014 übergeben. Für die Klägerin war zu diesem Termin niemand erschienen. Ihr wurde der Beschluss deshalb mit dem FG-Urteil zugestellt.
- 8 Das Klagebegehren legte das Gericht so aus, dass die Klägerin neben der Aufhebung der Einspruchsentscheidungen und der Aufnahme der Steuererklärungen bzw. der Erklärung zur gesonderten Feststellung des Verlustvortrags an Amtsstelle auch die Feststellung der Nichtigkeit des Umsatzsteuerbescheides begehrte, hilfsweise die Herabsetzung der Umsatzsteuer auf 4.570 € sowie ebenfalls hilfsweise den Abzug eines Betrags von 29.000 € vom verbleibenden Verlustvortrag zum 31. Dezember 2007 und die Feststellung eines verbleibenden Verlustvortrags zum 31. Dezember 2008 auf 4.117 €.
- 9 Das FG wies die Klage mit Urteil vom 21. August 2014 8 K 794/12 als unbegründet ab. Der Umsatzsteuerbescheid sei nicht nichtig, da dieser nicht an einem besonders schwerwiegenden Fehler leide. Willkürmaßnahmen seien nicht erkennbar. Vielmehr habe das FA sein Ermessen pflichtgemäß ausgeübt, indem es sich für den Erlass eines Schätzungsbescheides entschieden habe. Diese Möglichkeit bestehe im Fall der Nichtabgabe von Steuererklärungen neben der Festsetzung eines Verspätungszuschlags und dem Zwangsmittelverfahren.
- 10 Zu Recht sei das FA von einem Einspruch gegen den Umsatzsteuerbescheid ausgegangen. Die Klägerin habe dies ausdrücklich erklärt und hieran im weiteren Verfahren festgehalten. Eine Umdeutung des Einspruchs in einen Antrag auf Änderung nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) scheidet somit aus. Zu Recht sei der Einspruch als unzulässig verworfen und eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand abgelehnt worden, da die Voraussetzungen einer fehlenden Begründung i.S. des § 126 Abs. 3 AO nicht vorlägen.
- 11 Die Klägerin habe der Umdeutung der Klage gegen den Einkommensteuerbescheid in eine solche gegen den Bescheid über die gesonderte Feststellung des Verlustvortrags zum 31. Dezember 2008 zugestimmt. Dies habe zur Folge, dass die Einspruchsentscheidung in Bezug auf die Einkommensteuerfestsetzung nicht Klagegegenstand geworden sei. Mangels Beschwerde sei im Übrigen auch der Einspruch zu Recht als unzulässig verworfen worden. In der Sache selbst sei die Schätzung weder dem Grunde noch der Höhe nach zu beanstanden gewesen.
- 12 Soweit die Klägerin sich gegen die Ablehnung des FA wende, ihre Steuererklärungen an Amtsstelle aufzunehmen, lägen Untätigkeitsklagen vor. Das FA habe dieses Klagebegehren zu Recht abgelehnt, da es keine Anhaltspunkte dafür gebe, dass die Klägerin nach ihren Kenntnissen und Fähigkeiten nicht in der Lage sei, die Steuererklärungsvordrucke selbst auszufüllen und die Fragen nach bestem Wissen und Gewissen zu beantworten.
- 13 Die Klägerin begehrt mit ihrer Beschwerde die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Sache, zur Fortbildung des Rechts und wegen Verfahrensmängeln.
- 14 Im Revisionsverfahren gehe es um die Frage, ob die Steuererklärungen für das Streitjahr 2008 an Amtsstelle aufzunehmen seien. In diesem Zusammenhang sei die Bedeutung der Fürsorgepflicht aus § 151 AO, insbesondere im Hinblick auf die Pflicht zur Abgabe elektronischer Steuererklärungen, zu umreißen. Auch müsse im Revisionsverfahren geklärt werden, ob vor einer Schätzung Amtshilfe des FA anzubieten sei, wenn der Steuerpflichtige darum nachsuche.
- 15 Rechtsfehlerhaft sei das FG in Bezug auf die Nichtigkeit der Schätzung von einer Feststellungsklage ausgegangen und habe diese verneint, obwohl eine Zwangsschätzung ohne Begründung vorliege. Auch habe das FG den unzulässigen Einspruch gegen den Umsatzsteuerbescheid fehlerhaft nicht in einen Antrag auf Änderung umgedeutet.

- 16** Verfahrensfehlerhaft sei das FG über die Klageanträge hinausgegangen. Die Klägerin habe nur die Aufhebung der Einspruchsentscheidung des Umsatzsteuerbescheides beantragt, um so das Verwaltungsverfahren fortführen zu können. Das FG hätte deshalb ein Prozessurteil erlassen müssen und sei an einer Sachentscheidung gehindert gewesen. Folglich sei die Grundordnung des Verfahrens verletzt und ein fairer Prozess verhindert worden.
- 17** Soweit das FG den Befangenheitsantrag gegen die Berichterstatteerin mit dem Urteil zugestellt habe, läge objektive Willkür vor. Die Klägerin habe nämlich an der mündlichen Verhandlung in Erwartung des Beschlusses über ihren Befangenheitsantrag nicht teilnehmen müssen. Weder die mündliche Verhandlung noch die Urteilsverkündung hätten deshalb in ihrer Abwesenheit erfolgen dürfen.

## Entscheidungsgründe

- 18** II. Die Beschwerde ist zum Teil unzulässig, zum Teil unbegründet, so dass sie insgesamt als unbegründet zurückzuweisen ist.
- 19** 1. Die Revision kann nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zugelassen werden. Insoweit ist die Beschwerde unzulässig.
- 20** a) Macht ein Beschwerdeführer die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO geltend, so hat er zunächst eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen. Dafür ist erforderlich, dass er die entscheidungserhebliche Rechtsfrage hinreichend konkretisiert; nicht ausreichend ist eine Fragestellung, deren Beantwortung von den Umständen des Einzelfalls abhängt. Des Weiteren muss die Beschwerdebegründung schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen darlegen, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Dazu muss ausgeführt werden, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchem Grunde die Beantwortung der Frage zweifelhaft und streitig ist. Zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung einer Rechtssache reicht nicht der Hinweis darauf, die Revisionsentscheidung sei für eine größere Zahl von Fällen von Bedeutung; denn daraus ergibt sich nicht, dass die Rechtsfrage inhaltlich klärungsbedürftig ist (Senatsbeschluss vom 24. Juni 2014 X B 216/13, BFH/NV 2014, 1888).
- 21** An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es insbesondere auch dann, wenn die Rechtsfrage anhand der gesetzlichen Grundlagen und der bereits vorliegenden Rechtsprechung beantwortet werden kann und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung der Rechtsfrage durch den Bundesfinanzhof (BFH) geboten erscheinen lassen (Senatsbeschluss vom 21. Januar 2014 X B 181/13, BFH/NV 2014, 523, m.w.N.).
- 22** b) Ausgehend von diesen Grundsätzen scheidet der Vortrag der Klägerin bereits daran, dass sie keine abstrakte Rechtsfrage herausarbeitet. Vielmehr macht sie deutlich, dass es im Revisionsverfahren "vornehmlich um die Frage (geht), ob (das FA) gem. § 151 AO verpflichtet ist, die Steuererklärungen für 2008 an Amtsstelle aufzunehmen". Damit verlangt die Klägerin die Klärung einer konkreten Rechtsfrage, nämlich ob sie selbst einen solchen Anspruch hat.
- 23** Daneben fehlt es an der Auseinandersetzung mit den insoweit im Schrifttum vertretenen Auffassungen, die ausgehend vom Gesetzeswortlaut die Regelung des § 151 AO als eine solche für besondere Ausnahmetatbestände verstehen, um etwaigen Härten begegnen zu können (vgl. statt aller: Heuermann in Hübschmann/ Hepp/Spitaler, AO, § 151 Rz 3a mit Hinweis auf den BFH-Beschluss vom 12. September 2002 VII B 261/01, BFH/NV 2003, 6). Ob eine solche Ausnahme vorliegt, kann nur einzelfallbezogen entschieden werden. Ein grundsätzlicher Anspruch des Steuerpflichtigen, dass vor einer Schätzung mit Hilfe der Finanzbehörde eine Steuererklärung an Amtsstelle aufzunehmen sei, besteht deshalb gerade nicht.
- 24** 2. Eine Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO setzt voraus, dass über bisher ungeklärte Rechtsfragen "zur Fortbildung des Rechts" zu entscheiden ist. Dieser Zulassungsgrund konkretisiert den der Nr. 1 (Senatsbeschluss vom 21. August 2014 X B 159/13, BFH/NV 2014, 1743). Eine Zulassung der Revision scheidet deshalb bereits aus den unter 1. genannten Gründen.
- 25** 3. Auch die von der Klägerin beanstandeten Verfahrensmängel nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO liegen nicht vor.
- 26** a) Ein Verstoß gegen die Grundordnung des Verfahrens ist nicht gegeben. Das FG hat vielmehr zu Recht das

Klagebegehren so ausgelegt, dass die Klägerin nicht nur die isolierte Anfechtung der Einspruchsentscheidungen begehrte, sondern auch eine Entscheidung über die materielle Rechtmäßigkeit der Steuerbescheide (unter aa). Auch hat das FG zu Recht einen Antrag auf Änderung des Verlustfeststellungsbescheides zum 31. Dezember 2008 angenommen (unter bb) und über eine Nichtigkeitsfeststellungsklage entschieden (unter cc). Es durfte zugunsten der Klägerin eine Klage wegen Zwangsgeld nicht ins Gerichtsregister eintragen (unter dd).

- 27** aa) Gegenstand der Klage ist, wie das FG zu Recht entschieden hat, nach § 44 Abs. 2 FGO (u.a.) der Umsatzsteuerbescheid für das Streitjahr in der Gestalt, die er durch die Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf gefunden hat. Zwar ist, wie sich aus § 40 Abs. 2 FGO sowie § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO ergibt, auch nur die isolierte Anfechtung der Einspruchsentscheidung möglich und geboten. Dies setzt aber voraus, dass die Beschwer des Klägers allein in der Einspruchsentscheidung liegt (vgl. nur Senatsurteil vom 14. März 2012 X R 50/09, BFHE 237, 14, BStBl II 2012, 536, unter II.1., m.w.N.). Überdies ist Voraussetzung für eine auf die Einspruchsentscheidung beschränkte Entscheidung des Gerichts, dass die Klägerin einen entsprechenden --eingeschränkten-- Antrag gestellt hat. Ansonsten ist das Gericht gehalten, den Klageantrag auszuschöpfen (vgl. BFH-Urteil vom 19. Mai 1998 I R 44/97, BFH/NV 1999, 314).
- 28** Vorliegend ergibt sich bereits aus der Klageschrift, dass die Klägerin neben der Aufhebung der Einspruchsentscheidung, wenn auch nur hilfsweise, die Änderung des Umsatzsteuerbescheides selbst verlangt. So beziffert sie die festzusetzende Umsatzsteuer in diesem (Hilfs-)Antrag ausdrücklich mit 4.570 €. Etwas anderes ergibt sich nicht deshalb, weil die Klägerin daneben beantragt, das FA zur Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle zu verpflichten. Vielmehr macht auch die weiter gehende Klagebegründung deutlich, dass die Klägerin sich gegen die Umsatzsteuerfestsetzung selbst wenden will. Schließlich macht sie Ausführungen zu der aus ihrer Sicht unzulässigen Zwangsschätzung und beantragt im Schriftsatz vom 8. April 2014 zusätzlich die Feststellung der Nichtigkeit dieses Bescheides.
- 29** bb) Für ihre Klage gegen die Einkommensteuerfestsetzung des Streitjahres gilt nichts anderes. Auch insoweit stellt sie einen bezifferten Hilfsantrag in der Sache. Sie stimmt darüber hinaus im Schriftsatz vom 8. April 2014 ausdrücklich der Umdeutung der Anfechtungsklage in eine Untätigkeitsklage gegen den Verlustfeststellungsbescheid zum 31. Dezember 2008 zu.
- 30** cc) Da die Klägerin in ihrem Schriftsatz vom 15. Juli 2014 ausdrücklich die Nichtigkeit der Schätzung im Umsatzsteuerbescheid für 2008 rügte und gleichzeitig darauf verwies, dass deshalb nun ihre Klage in Sachen Umsatzsteuer 2008 zulässig sei, musste das FG im Wege der rechtsschutzgewährenden Auslegung aus Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes (GG) --entgegen dem Vorbringen der nicht steuerlich beratenen Klägerin-- davon ausgehen, dass sie eine (zulässige) Nichtigkeitsfeststellungsklage nach § 41 Abs. 1 Alternative 1 FGO einlegen wollte. Eine Verpflichtungsklage hätte die Klägerin zum damaligen Zeitpunkt dagegen nicht zulässig erheben können. Denn in diesem Fall wäre ein vorheriges Antragsverfahren nach § 125 Abs. 5 Halbsatz 2 AO nötig gewesen (vgl. nur BFH-Urteil vom 24. Januar 2008 V R 36/06, BFHE 220, 208, BStBl II 2008, 686).
- 31** dd) Soweit der Vortrag der Klägerin überhaupt auch auf die Erhebung einer Klage gegen ein (nicht vom FA festgesetztes) Zwangsgeld gerichtet gewesen ist, hat das FG zu Recht darauf hingewiesen, dass eine solche Klage vorliegend schon mangels abgeschlossenen Vorverfahrens nach § 44 Abs. 1 FGO keine Aussicht auf Erfolg gehabt hätte. Vertretbar geht das FG deshalb zugunsten der Klägerin davon aus, dass diese ein solches erfolgloses Klagebegehren nicht begehrte. Andernfalls läge aber deshalb schon keine Verletzung der Grundordnung des Verfahrens vor, weil eine gerichtliche Entscheidung über eine solche Klage jederzeit noch --kostenpflichtig-- nachgeholt werden kann.
- 32** b) Das FG hat auch nicht den Anspruch der Klägerin auf ein faires Verfahren verletzt.
- 33** aa) Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) leitet in ständiger Rechtsprechung aus Art. 2 Abs. 1 GG in Verbindung mit dem Rechtsstaatsprinzip und dem Gebot effektiven Rechtsschutzes den Anspruch auf ein faires Verfahren als "allgemeines Prozessgrundrecht" ab (vgl. auch zum Folgenden, BVerfG-Beschlüsse vom 6. April 1998 1 BvR 2194/97, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1998, 2044, und vom 18. Juli 2013 1 BvR 1623/11, NJW 2014, 205). Danach muss der Richter das Verfahren so gestalten, wie die Parteien bzw. Beteiligten es von ihm erwarten dürfen. Er darf sich nicht widersprüchlich verhalten, insbesondere aber darf er aus eigenen oder ihm zuzurechnenden Fehlern oder Versäumnissen keine Verfahrensnachteile für die Beteiligten ableiten und ist allgemein zur Rücksichtnahme gegenüber den Verfahrensbeteiligten in ihrer konkreten Situation verpflichtet. Dem Bürger darf das Versagen organisatorischer Vorkehrungen, auf die er keinen Einfluss hat, nicht zur Last gelegt werden. Das Gericht hat bei seiner Überzeugungsbildung, sofern die Erklärung des Beteiligten nicht von vornherein

unglaublich ist, den Umstand in Rechnung zu stellen, dass es dem Beteiligten aus Gründen, die in der Sphäre einer Behörde liegen, auf deren Tätigkeit er keinen Einfluss hat, unmöglich ist, eine Tatsache glaubhaft zu machen, die ohne das behördliche Versagen unschwer aufzuklären wäre (vgl. Senatsbeschluss vom 13. Februar 2014 X B 168-170/13, BFH/NV 2014, 876, m.w.N.).

- 34** Vor diesem Hintergrund hat der erkennende Senat etwa in einem Fall, in dem das FG eine Hinzuschätzung von Betriebseinnahmen auf --sehr pauschal gehaltene-- Ausführungen in einem Steuerfahndungsbericht gestützt hatte, obwohl es diese Ausführungen nicht mehr überprüfen konnte, weil die beim dortigen Kläger beschlagnahmten Originalunterlagen im Bereich der Finanzverwaltung unberechtigt vorzeitig vernichtet worden waren, einen Verstoß gegen den Anspruch auf ein faires Verfahren bejaht (Senatsbeschluss vom 5. Februar 2014 X B 138/13, BFH/NV 2014, 720).
- 35** bb) Der prozessuale Sachverhalt im vorliegenden Verfahren ist hiermit jedoch nicht vergleichbar. So hat das FG ausführlich und gut nachvollziehbar die Schätzung des FA im Urteil auf S. 16 überprüft und für vertretbar erachtet. Es hat auch nicht nur der Klägerin durch die Gewährung von Fristverlängerungen ausreichend Gelegenheit gegeben, die Steuererklärungen für das Streitjahr nachzureichen. Unabhängig hiervon hat es das Gericht sogar ausreichen lassen, dass die Klägerin die im Streitjahr erzielten Einkünfte jeweils getrennt nach Einnahmen und Ausgaben benennt und ihre Angaben durch geeignete Belege nachweist. Vorzulegen waren dabei insbesondere sämtliche Ein- und Ausgangsrechnungen, die im Streitjahr beglichen wurden, ein ggf. im Streitjahr geführtes Kassenbuch sowie die für das Streitjahr erstellten Auszüge sämtlicher Konten, über die betriebliche Zahlungen abgewickelt worden sind. Letztlich gab das der Klägerin damit die Gelegenheit, wenn auch im Schätzungswege mit Hilfe des Gerichts, die weiterhin fehlenden steuerlich relevanten Angaben zu benennen. Dass die Klägerin diese Chance nicht genutzt hat, ist nicht dem Gericht anzulasten.
- 36** Dies gilt auch im Hinblick auf die von der Klägerin selbst verursachte Beweisnot. Nicht das FG oder das FA, sondern die Klägerin selbst muss es sich zurechnen lassen, dass der Umzugsunternehmer mangels Bezahlung die vom Gericht angeforderten Unterlagen nicht herausgeben wollte.
- 37** c) Schließlich liegt auch keine Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO) vor. Eine solche Verletzung ihres rechtlichen Gehörs rügt die Klägerin, wenn sie zum einen ihr Fehlen in der mündlichen Verhandlung mit dem Warten auf die Entscheidung des FG über ihren Befangenheitsantrag rechtfertigt und zum anderen es als willkürlich empfindet, dass die mündliche Verhandlung und die Verkündung der Entscheidung ohne sie stattfanden.
- 38** aa) Die Gewährung rechtlichen Gehörs besteht darin, eine ausreichend bemessene Gelegenheit zur Äußerung zu allen entscheidungserheblichen Tatsachen zu geben. Diese Gelegenheit zur Äußerung haben die Beteiligten grundsätzlich in der mündlichen Verhandlung. Inwieweit diese Gelegenheit wahrgenommen wird, ist Sache des Beteiligten. Durch seine prozessuale Mitverantwortung wird der Anspruch auf rechtliches Gehör begrenzt. Der Beteiligte hat alles in seinen Kräften Stehende und nach Lage der Dinge Erforderliche zu tun, um sich rechtliches Gehör zu verschaffen. Daran fehlt es aber, wenn --wie im Streitfall-- der Beteiligte trotz rechtzeitiger und ordnungsgemäßer Ladung zur mündlichen Verhandlung nicht erschienen ist und auch keinen begründeten Antrag auf Terminsänderung gestellt hat (BFH-Beschlüsse vom 19. Januar 2007 VII B 171/06, BFH/NV 2007, 947; vom 13. August 2007 III B 159/06, BFH/NV 2007, 2284). Das Anbringen eines Befangenheitsgesuchs befreit hiervon nicht. Vielmehr bleibt der Beteiligte verpflichtet, will er sein rechtliches Gehör wahren, zur mündlichen Verhandlung zu erscheinen. Denn andernfalls kann auch ohne ihn nach § 91 Abs. 2 FGO verhandelt und entschieden werden. Auf diese in § 91 Abs. 2 FGO geregelten Möglichkeiten hatte das FG bereits in der Ladung vom 30. Juni 2014 zur mündlichen Verhandlung am 21. Juli 2014, die auf Antrag der Klägerin auf den 21. August 2014 verlegt worden ist, hingewiesen. In seiner Umladung vom 16. Juli 2014 hat das Gericht ausdrücklich darauf hingewiesen, dass dieser Hinweis fortbesteht.
- 39** bb) Das Gericht hat auch dem Gebot rechtlichen Gehörs genügt, indem es den Beschluss, in dem der FG-Senat das Befangenheitsgesuch für unbegründet erklärte, in der mündlichen Verhandlung überreichte. Denn es ist Sache des Klägers, sich durch Teilnahme an der mündlichen Verhandlung Kenntnis über den Inhalt dieses Beschlusses und damit auch rechtliches Gehör zu verschaffen.
- 40** cc) Im Übrigen kann eine Nichtzulassungsbeschwerde grundsätzlich nicht auf die rechtswidrige Ablehnung eines Befangenheitsgesuchs gestützt werden (BFH-Beschluss vom 28. Juli 2005 II B 81/04, BFH/NV 2005, 2221). Anders ist es nur dann, wenn ein Befangenheitsgesuch aus nicht nur fehlerhaften, sondern willkürlichen und greifbar gesetzwidrigen Erwägungen heraus abgelehnt worden ist (BFH-Beschluss vom 29. Oktober 2008 V B 110/07,

BFH/NV 2009, 396, m.w.N.). Daran fehlt es im Streitfall. Zu Recht hat das FG das Befangenheitsgesuch für unbegründet erklärt, weil sich die Klägerin allein gegen die materielle Rechtmäßigkeit der Steuerbescheide wandte, was eine Parteilichkeit der Berichterstatteerin nicht begründen kann. Dies gilt auch, soweit diese die Klägerin nach § 76 Abs. 2 i.V.m. § 79a Abs. 4 FGO aufgefordert hatte, Unterlagen oder sonstige Beweismittel nachzureichen. Schließlich musste das FG und damit auch die Berichterstatteerin als Einzelrichterin --wie unter II.3.a gezeigt-- auch die materielle Rechtmäßigkeit der Bescheide überprüfen.

- 41** 4. Im Kern wendet sich die Klägerin mit ihrem gesamten Vorbringen gegen die --ihrer Meinung nach fehlerhafte-- Beweis- und Sachverhaltswürdigung des FG. Dies wäre indes ein materiell-rechtlicher Fehler, der eine Revisionszulassung grundsätzlich nicht rechtfertigen kann (ständige BFH-Rechtsprechung, vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 8. April 2014 X B 70/13, BFH/NV 2014, 1043). Etwas anderes wäre dann gegeben, wenn eine Entscheidung des BFH aus einem anderen Grund zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO geboten wäre. Dies ist der Fall, wenn ein Rechtsfehler des FG zu einer "greifbar gesetzwidrigen" Entscheidung geführt hat. Eine greifbare Gesetzwidrigkeit liegt vor, wenn die angefochtene Entscheidung objektiv willkürlich erscheint, auf sachfremden Erwägungen beruht und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbar ist (vgl. BFH-Beschluss vom 1. September 2008 IV B 4/08, BFH/NV 2009, 35). Unterhalb dieser Grenze liegende erhebliche Rechtsfehler reichen nicht aus, um die Revision zuzulassen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 2. März 2011 IX B 144/10, BFH/NV 2011, 1367, m.w.N.). Vorliegend sind Anhaltspunkte für eine derart gesetzwidrige Entscheidung schon im Ansatz nicht erkennbar.
- 42** aa) Wie bereits unter II.3.a dargelegt, legte das FG das Klagebegehren zutreffend so aus, das auch die materielle Rechtmäßigkeit der angegriffenen Bescheide zu überprüfen war. In diesem Zusammenhang kommt das FG zutreffend zu dem Ergebnis, dass der Einspruch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 verspätet eingelegt worden ist. Eine fehlende Begründung nach § 126 Abs. 3 AO liegt nicht vor. Wiedereinsetzung gemäß § 126 Abs. 3 Satz 2 AO war nicht zu gewähren. Auch ist eine Auslegung des im Schreiben der Klägerin vom 9. November 2011 ausdrücklich als Einspruch bezeichneten Rechtsbehelfs als Antrag auf Änderung nach § 164 Abs. 2 AO aufgrund der vom FG dargelegten Gesamtumstände nicht möglich.
- 43** bb) Eine Nichtigkeit des Umsatzsteuerbescheides liegt aufgrund der tatsächlichen Gegebenheiten erkennbar nicht vor. Vielmehr hat sich das FA an der Aktenlage orientiert und eine maßvolle Hinzuschätzung vorgenommen. Anhaltspunkte für eine Strafschätzung sind nicht gegeben. Weiterführend verweist der Senat insoweit auch auf seine Ausführungen im Senatsurteil vom 15. Juli 2014 X R 42/12, BFH/NV 2015, 145, unter II.2.b, m.w.N.).
- 44** cc) Da die Schätzung angemessen ist, hat das FG auch zu Recht die Klage gegen den Verlustfeststellungsbescheid als unbegründet abgewiesen.
- 45** dd) Zu Recht geht das FG schließlich davon aus, dass die Ablehnung der Aufnahme der Steuererklärungen ein Verwaltungsakt nach § 118 Satz 1 AO ist, der bei einem im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr tätigen Einzelunternehmer wie der Klägerin vom FA abgelehnt werden kann.
- 46** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.
- 47** 6. Von einer weiteren Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

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