

Beschluss vom 29. März 2016, I B 99/14

Anforderungen an die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde - Geltendmachung von Verfahrensmängeln - Beweiserhebung und Beweiswürdigung - Zulassung der Revision wegen Divergenz - Änderung der Streitwertfestsetzung des FG durch den BFH

BFH I. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 76 Abs 1, FGO § 76 Abs 2, FGO § 81, FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 96 Abs 2, GG Art 103 Abs 1, GKG § 63 Abs 3 S 1 Nr 2

vorgehend FG Münster, 17. Juni 2014, Az: 9 K 2912/12 F

Leitsätze

1. NV: Ergeben sich die einen angeblichen Verfahrensverstoß begründenden Tatsachen bereits aus dem Urteil selbst, ist ihre Angabe in der Beschwerdeschrift nicht erforderlich (vgl. BFH-Beschlüsse vom 13.08.2002 VII B 267/01 und vom 17.12.1999 VII B 183/99) .
2. NV: Beweisermittlungs- oder -ausforschungsanträge, die so unbestimmt sind, dass erst die Beweiserhebung selbst die entscheidungserheblichen Tatsachen und Behauptungen aufdecken kann, brauchen regelmäßig dem Gericht eine Beweisaufnahme nicht nahe zu legen (vgl. BFH-Rechtsprechung) .
3. NV: Eine Behauptung eines Beteiligten darf nicht schon deshalb als unerheblich behandelt werden, weil sie nicht auf dem Wissen des Behauptenden, sondern auf einer Vermutung beruht. Wenn der gegnerische Prozessbeteiligte dieser Vermutung aber mit einer plausiblen Darstellung entgegentritt, ist es für eine substantiierte Tatsachenbehauptung erforderlich, sich hiermit auseinanderzusetzen und greifbare Anhaltspunkte zu benennen, die gegen die Sachdarstellung der Gegenseite sprechen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 21.12.2001 VIII B 132/00 und vom 03.04.2008 I B 77/07) .
4. NV: Der an den fachkundig vertretenen Beteiligten erteilte Hinweis des FG, dass die unter Beweis gestellten Tatsachen in dem in der mündlichen Verhandlung gestellten Antrag nicht hinreichend bezeichnet sein könnten, genügt der richterlichen Hinweispflicht (§ 76 Abs. 2 FGO) und begründet keine Verletzung des Rechts auf rechtliches Gehör .
5. NV: Die Befugnis des BFH, als Rechtsmittelinstanz die Streitwertfestsetzung der ersten Instanz zu ändern (§ 63 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 GKG), besteht, wenn das Verfahren wegen der Entscheidung über die Nichtzulassung der Revision schwebt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 13.12.2000 IV B 33/00 und vom 23.02.1989 V S 3/88). Die Änderungsbefugnis besteht jedoch nicht mehr nach der Erledigung der Hauptsache .

Tenor

Nach Erledigung der Hauptsache werden die Kosten des gesamten Verfahrens nach § 143 Abs. 1 i.V.m. § 138 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung der Klägerin auferlegt.

Das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 18. Juni 2014 9 K 2912/12 F, 9 K 617/13 F ist gegenstandslos.

Der Antrag der Klägerin auf Änderung des Beschlusses des Finanzgerichts Münster vom 20. Februar 2015 9 K 2912/12 F, 9 K 617/13 F wird zurückgewiesen.

Tatbestand

- 1 I. In der Sache war zwischen den Beteiligten die Änderung von Bescheiden über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 27 Abs. 2, § 28 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 2002 streitig.
- 2 Das steuerliche Einlagenkonto der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), einer 2004 gegründeten und 2005

in das Handelsregister eingetragenen GmbH, wies zum 31. Dezember 2004 einen Betrag von 0 € aus; eine Feststellung des steuerlichen Einlagenkontos zum 31. Dezember 2004 erfolgte nicht. In den Erklärungen zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos für den 31. Dezember der Jahre 2005 bis 2007 machte die Klägerin keine Angaben zu dessen Höhe. Die Bilanzen der Klägerin wiesen zum 31. Dezember 2005 eine Kapitalrücklage von ... €, zum 31. Dezember 2006 von ... € und zum 31. Dezember 2007 von ... € aus. In den jeweiligen Jahresabschlüssen wurden die Kapitalrücklagen nicht erläutert. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) stellte das steuerliche Einlagenkonto zum 31. Dezember 2005 bis zum 31. Dezember 2007 mit jeweils 0 € fest.

- 3 Nach Eintritt der Bestandskraft beantragte die Klägerin erfolglos, die Feststellungsbescheide zu ändern, da Einzahlungen der Gesellschafter in die Kapitalrücklage unberücksichtigt geblieben seien.
- 4 Das Finanzgericht (FG) Münster hat die nach erfolglosem Einspruchsverfahren eingelegte Klage mit Urteil vom 18. Juni 2014 9 K 2912/12 F, 9 K 617/13 F als unbegründet abgewiesen und die Revision nicht zugelassen.
- 5 Hiergegen hat die Klägerin unter Hinweis auf § 115 Abs. 2 Nr. 2 und 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt. In der Folge haben die Beteiligten den Rechtsstreit in der Hauptsache einvernehmlich für erledigt erklärt.

Entscheidungsgründe

- 6 II. 1. Aufgrund der übereinstimmenden Erklärungen der Beteiligten, die auch im Verfahren über die Nichtzulassungsbeschwerde abgegeben werden können (Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 26. Februar 1998 III B 162/95, BFH/NV 1998, 1259; vom 10. April 1997 III B 5/96, BFH/NV 1997, 692; vom 13. Juni 1972 VII B 46/71, BFHE 106, 17, BStBl II 1972, 706), ist der Rechtsstreit in der Hauptsache erledigt. Das angefochtene Urteil einschließlich der darin enthaltenen Kostenentscheidung ist mithin gegenstandslos geworden. Der Senat hat lediglich noch über die Kosten des Rechtsstreits zu entscheiden (BFH-Beschluss vom 15. März 1994 V B 35/93, BFH/NV 1995, 331, m.w.N.). Nach § 138 Abs. 1 FGO ist über die Kosten des Verfahrens nach billigem Ermessen unter Berücksichtigung des bisherigen Sach- und Streitstands --d.h. des mutmaßlichen Ausgangs des Verfahrens, wenn keine Erledigung der Hauptsache eingetreten wäre-- zu entscheiden (BFH-Beschluss vom 6. November 1997 VII B 172/97, BFH/NV 1998, 487).
- 7 2. Nach diesen Grundsätzen waren die Kosten des Verfahrens der Klägerin aufzuerlegen. Ihre Klage hat das FG abgewiesen; die von ihr eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde wäre vermutlich ohne Erfolg geblieben. Die von der Klägerin vorgebrachten Zulassungsgründe wurden entweder nicht in der nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gebotenen Weise vorgebracht oder liegen nicht vor.
- 8 a) Soweit die Klägerin beanstandet hat, das FG habe entgegen den schriftsätzlich und in der mündlichen Verhandlung gestellten Anträgen den als Zeugen benannten zuständigen Sachbearbeiter bzw. den zuständigen Betriebsprüfer weder ermittelt noch vernommen, genügt diese Rüge bereits deshalb den Anforderungen an die Darlegung eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO), weil das FG selbst begründet hat, weshalb es von der Erhebung der Beweise abgesehen hat. Die den angeblichen Verfahrensverstöß begründenden Tatsachen ergeben sich bereits aus dem Urteil selbst; ihre Angabe in der Beschwerdeschrift ist nicht erforderlich (BFH-Beschlüsse vom 13. August 2002 VII B 267/01, BFH/NV 2003, 63; vom 17. Dezember 1999 VII B 183/99, BFH/NV 2000, 597).
- 9 Der von der Klägerin gerügte Verfahrensverstöß liegt jedoch nicht vor. Es ist verfahrensrechtlich nicht zu beanstanden, dass das FG den auf Vernehmung und Ermittlung des zuständigen Sachbearbeiters bzw. des zuständigen Betriebsprüfers gerichteten Anträgen der Klägerin nicht nachgekommen ist. Denn die Mitwirkungspflicht fordert von den Beteiligten des Finanzgerichtsprozesses, Beweisangebote nur zu bestimmten, substantiierten Tatsachenbehauptungen zu stellen; Beweisermittlungs- oder -ausforschungsangebote, die so unbestimmt sind, dass im Grunde erst die Beweiserhebung selbst die entscheidungserheblichen Tatsachen und Behauptungen aufdecken kann, brauchen regelmäßig dem Gericht eine Beweisaufnahme nicht nahe zu legen (BFH-Beschlüsse vom 6. September 2005 IV B 14/04, BFH/NV 2005, 2166; vom 2. August 2006 IX B 58/06, BFH/NV 2006, 2117; vom 7. Dezember 2006 VIII B 48/05, BFH/NV 2007, 712; vom 29. Januar 2008 V B 201/06, BFH/NV 2008, 827).
- 10 Der Beweisantrag der Klägerin im Schriftsatz vom 6. Januar 2014 ist als Beweisermittlungs- bzw.

Ausforschungsbeweisantrag anzusehen. Indem die Klägerin ausgeführt hat, das FA habe --in Person des Veranlagungssachbearbeiters-- gewusst, dass bei fehlenden Angaben zum steuerlichen Einlagekonto die Feststellung mit dem Wert 0 € erfolgen würde, hat sie eine Behauptung über das Vorliegen innerer Tatsachen aufgestellt. Solche sich in der Vorstellung von Menschen abspielende Vorgänge können jedoch nur anhand äußerlicher Merkmale beurteilt werden (Beschlüsse des Großen Senats des BFH vom 12. Juni 1978 GrS 1/77, BFHE 125, 516, BStBl II 1978, 620; vom 25. Juni 1984 GrS 4/82, BFHE 141, 405, BStBl II 1984, 751). Behauptungen zu solchen Merkmalen --in Form von Hilfstatsachen und Beweisanzeichen (vgl. BFH-Beschluss vom 15. September 2006 VII S 16/05 (PKH), BFH/NV 2007, 455)-- hat die Klägerin nicht aufgestellt.

- 11** Dies war der Klägerin auch zuzumuten. Zwar darf eine Behauptung nicht schon deshalb als unerheblich behandelt werden, weil sie nicht auf dem Wissen des Behauptenden, sondern auf einer Vermutung beruht. Denn ein Beteiligter wird häufig von einer nach seiner Vorstellung entscheidungserheblichen Tatsache (hier: Kenntnis des Sachbearbeiters), die sich ihm als möglich oder wahrscheinlich darstellt, keine genaue Kenntnis haben. Wenn der gegnerische Prozessbeteiligte dieser Vermutung aber --wie hier in Form der schriftsätzlich und in der mündlichen Verhandlung gemachten Ausführungen zu der programmgestützten Veranlagung und zu der Markierung im Kontennachweis-- mit einer plausiblen Darstellung entgegentritt, darf diese nicht einfach ignoriert werden. Für eine substantiierte Tatsachenbehauptung ist erforderlich, sich hiermit auseinanderzusetzen und greifbare Anhaltspunkte zu benennen, die gegen die Sachdarstellung der Gegenseite sprechen (BFH-Beschluss vom 21. Dezember 2001 VIII B 132/00, BFH/NV 2002, 661; vgl. auch Senatsbeschluss vom 3. April 2008 I B 77/07, BFH/NV 2008, 1445).
- 12** Soweit die Klägerin in der mündlichen Verhandlung die Beweiserhebung hinsichtlich der Frage beantragt hat, welche Handlungen des FA dazu geführt haben, dass trotz fehlender Eintragungen in der Erklärung die Feststellung des steuerlichen Einlagekontos mit einem Betrag von 0 € erfolgte, zielte dieser Antrag darauf, diejenigen Handlungen --und damit diejenigen Tatsachen-- zu ermitteln, die die Klägerin nach ihrer Vorstellung erst in die Lage versetzt hätten, die Tatbestandsvoraussetzungen des § 125 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) --das Vorliegen eines besonders schwerwiegenden offenkundigen Fehlers-- oder des § 129 Satz 1 AO --eine offenbare Unrichtigkeit-- darzutun. Gleiches gilt für die beantragte Ermittlung der Identität der Person, die handschriftliche Eintragungen im Kontennachweis vorgenommen hat, und der "Intention", mit der diese Kennzeichnungen getätigt wurden.
- 13** Das FG musste den Sachverhalt auch nicht unabhängig von einem entsprechenden Beweisantritt der Klägerin von Amts wegen weiter dahingehend aufklären, ob der Sachbearbeiter bewusst eine unrichtige Feststellung durchgeführt hat. Gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das Gericht zwar den Sachverhalt von Amts wegen aufzuklären. Jedoch hängen Umfang und Intensität der vom FG anzustellenden Ermittlungen auch vom Vortrag und Verhalten der Beteiligten ab; insbesondere ist das Gericht nicht verpflichtet, einen Sachverhalt ohne bestimmten Anlass zu erforschen. Es muss von sich aus nur solchen Zweifeln nachgehen, die sich ihm nach Lage der Akten und dem Vortrag der Beteiligten aufdrängen mussten (Senatsbeschlüsse vom 22. August 2006 I B 21/06, BFH/NV 2007, 10; vom 17. September 2003 I B 18/03, BFH/NV 2004, 207; BFH-Urteil vom 18. Juli 1996 III R 90/95, BFH/NV 1997, 139).
- 14** Im Streitfall hat die Klägerin ihre Behauptung auf das Wissen des FA hinsichtlich der "programmgesteuerten Nullfestsetzung" beschränkt, ohne dies näher zu konkretisieren. Derartige nicht auf greifbare tatsächliche Anhaltspunkte gestützte Behauptungen lösen jedoch keine Pflicht des Gerichts zur Beweisermittlung und -erhebung aus (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2002, 661).
- 15** b) Nicht durchzugreifen vermocht hätte ferner die Rüge, das FG habe seine richterliche Hinweispflicht (§ 76 Abs. 2 FGO) und damit das Recht auf rechtliches Gehör verletzt.
- 16** Die richterliche Hinweispflicht soll in erster Linie zur Gewährleistung eines fairen Verfahrens, zur Wahrung des Anspruchs auf rechtliches Gehör und zur Vermeidung von Überraschungsentscheidungen Schutz und Hilfestellung für den Beteiligten geben, ohne dass indessen dessen Eigenverantwortlichkeit dadurch eingeschränkt oder beseitigt wird. Die Rechtsverwirklichung soll grundsätzlich nicht an der Unkenntnis, Unerfahrenheit oder Unbeholfenheit des Rechtssuchenden scheitern. Daher sind individuelle, von Fall zu Fall zu bestimmende Maßstäbe an die Beachtung der Hinweispflicht anzulegen, die entscheidend auch von der Rechtskunde der Beteiligten, im Wesentlichen also davon, ob diese fachkundig vertreten sind, abhängen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 4. November 2003 VII B 171/03, BFH/NV 2004, 357; vom 28. Januar 2004 VII B 82/03, BFH/NV 2004, 800; vom 26. April 2005 VII B 10/05, BFH/NV 2005, 1362).
- 17** Diesen Maßstäben genügt der Hinweis des FG, dass die unter Beweis gestellten Tatsachen in dem in der

mündlichen Verhandlung gestellten Antrag nicht hinreichend bezeichnet sein könnten. Der fachkundig vertretenen Klägerin wurde damit ausreichend deutlich vor Augen geführt, dass die angeführten Handlungen und "Intentionen" für das Vorliegen eines ordnungsgemäßen Beweisantrags näher bezeichnet hätten werden müssen. Dies gilt umso mehr, als die Klägerin ausweislich des Protokolls durch ihre Vertreter erläutern ließ, dass sie den Antrag auch als "Antrag auf eine weitere Sachverhaltsermittlung von Amts wegen durch das Gericht" verstand. Der Klägerin war also durchaus bewusst, dass der gestellte Antrag auch als bloßer Beweisermittlungsantrag angesehen werden konnte. Auch war das FG nicht gehalten, der Klägerin Anhaltspunkte für eine weitere Konkretisierung zu geben. Es ist nicht Aufgabe des Gerichts, die Beteiligten auf für sie günstige in Betracht kommende tatsächliche Umstände aufmerksam zu machen (vgl. Senatsbeschlüsse vom 12. Juli 2012 I B 131/11, BFH/NV 2012, 1815; vom 1. Dezember 2011 I B 80/11, BFH/NV 2012, 954).

- 18** Im Übrigen bleibt die Rüge auch deshalb ohne Erfolg, weil die Klägerin nicht ausgeführt hat, was sie auf einen --nach ihrer Ansicht-- hinreichend konkreten Hinweis hin zusätzlich vorgetragen hätte und inwieweit dieser Vortrag zu einer für sie günstigeren Entscheidung hätte führen können. Eine solche Erläuterung gehört jedoch zu den Voraussetzungen für die Darlegung sowohl eines Verstoßes gegen § 76 Abs. 2 FGO (BFH-Beschluss vom 22. April 2008 X B 57/07, BFH/NV 2008, 1192) als auch eines Verstoßes gegen den Grundsatz des rechtlichen Gehörs (Senatsbeschluss vom 13. Mai 2015 I B 64/14, BFH/NV 2015, 1259).
- 19** c) Die Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision hätte auch insoweit keinen Erfolg gehabt, als die Klägerin sie auf Divergenz gestützt hat. Begehrt der Beschwerdeführer eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO wegen Divergenz zu Entscheidungen des BFH und anderer Gerichte, so muss er tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so eine Abweichung zu verdeutlichen. Des Weiteren ist auszuführen, dass es sich im Streitfall um einen vergleichbaren Sachverhalt und eine identische Rechtsfrage handelt (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsbeschluss vom 25. September 2012 I B 189/11, BFH/NV 2013, 92, m.w.N.). Jedenfalls an letzterer Darlegung fehlt es hier.
- 20** Soweit die Klägerin aus dem Urteil des FG den allgemeinen Rechtssatz abgeleitet hat, eine Berichtigung nach § 129 AO komme nicht in Betracht, wenn das Finanzamt fehlende Erklärungen des Steuerpflichtigen durch eigene ersetze, beruht dies auf der Besonderheit im Streitfall, dass die Klägerin in den Erklärungen zur gesonderten Feststellung keine Angaben zur Höhe des steuerlichen Einlagenkontos gemacht hat. Angesichts der den von der Klägerin angeführten Entscheidungen zu Grunde liegenden tatsächlichen Feststellungen, nach denen jeweils Erklärungen des Steuerpflichtigen vorlagen und von diesen seitens der Finanzverwaltung abgewichen wurde (vgl. Senatsurteil vom 31. Juli 1990 I R 116/88, BFHE 162, 115; BFH-Urteil vom 18. April 1986 VI R 4/83, BFHE 146, 350, BStBl II 1986, 541) oder fehlerhafte Angaben des Steuerpflichtigen übernommen wurden (vgl. BFH-Urteile vom 27. August 2013 VIII R 9/11, BFHE 242, 302, BStBl II 2014, 439; vom 17. Juni 2004 IV R 9/02, BFH/NV 2004, 1505; Urteil des FG Köln vom 6. März 2012 13 K 1250/10, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2014, 417), wäre es für eine schlüssige Begründung erforderlich gewesen, diese Unterschiede im Sachverhalt aufzugreifen. Die von der Klägerin vorgenommene schlichte Gleichsetzung von fehlenden Angaben mit fehlerhaften Angaben aufgrund der Höhe des betroffenen Betrages genügt dem nicht. Ähnliches gilt, soweit die Klägerin gemeint hat, es habe eine Abweichung vom Urteil des FG München vom 21. Oktober 1997 1 K 2026/94 (EFG 1998, 707) vorgelegen. Die dort streitgegenständliche Berechnung der Vorsorgepauschale i.S. des § 10c des Einkommensteuergesetzes i.d.F. vom 30. Juni 1989 beruhte auf zutreffenden Erklärungen der Steuerpflichtigen zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Dem von der Klägerin in Bezug genommenen Senatsurteil vom 27. März 1996 I R 83/94 (BFHE 180, 227, BStBl II 1996, 509) lag die Nachholung eines Vorbehalts der Nachprüfung i.S. des § 164 Abs. 1 Satz 1 AO zu Grunde, die keinen Zusammenhang zu den vom Steuerpflichtigen erklärten Angaben aufweist.
- 21** d) Die Zulassung der Revision wegen Divergenz zu dem BFH-Beschluss vom 12. Dezember 2013 X B 205/12 (BFH/NV 2014, 490) wäre nicht in Betracht gekommen, da mit dem Beschluss über die Zulassung der Revision über keine reversible Rechtsfrage entschieden worden ist (vgl. BFH-Beschluss vom 13. Juli 2004 X B 175/03, BFH/NV 2004, 1544).
- 22** e) Mit ihrem weiteren Vorbringen, das FG habe es einerseits ausgeschlossen, dass das FA unbemerkt Vorjahreswerte in die aktuelle Feststellung übernommen habe, da der Sachbearbeiter fachlich vorgebildet gewesen sei, und --zum anderen-- keine Anhaltspunkte dafür gesehen, dass das FA in Kenntnis der tatsächlichen Umstände willentlich eine unrichtige Feststellung durchgeführt hätte, hat die Klägerin keinen zur Zulassung der Revision führenden sog. qualifizierten Rechtsanwendungsfehler geltend gemacht.

- 23** Ein solcher Rechtsanwendungsfehler ist gegeben, wenn er von erheblichem Gewicht und deshalb geeignet ist, das Vertrauen der Allgemeinheit in die Rechtsprechung zu beschädigen. Dies ist nur bei offensichtlichen materiellen oder formellen Rechtsanwendungsfehlern des FG i.S. einer willkürlichen oder zumindest greifbar gesetzwidrigen Entscheidung der Fall (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 19. Juli 2007 V B 66/06, BFH/NV 2007, 2067). Der Hinweis der Klägerin auf die fehlende Schlüssigkeit des vorinstanzlichen Urteils hingegen umschreibt lediglich einen (vermeintlichen) materiellen Rechtsfehler und ist nicht geeignet, einen Zulassungsgrund i.S. von § 115 Abs. 2 FGO zu substantiieren.
- 24** 3. Der lediglich klarstellende Ausspruch über die Wirkungslosigkeit des FG-Urteils folgt aus der entsprechenden Anwendung des § 269 Abs. 3 Satz 1 der Zivilprozessordnung i.V.m. § 155 Satz 1 FGO.
- 25** 4. Der von der Klägerin gestellte Antrag auf Änderung der Streitwertfestsetzung für die erste Instanz ist unzulässig und war daher zurückzuweisen. Nach § 63 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 des Gerichtskostengesetzes kann der BFH als Rechtsmittelinstanz zwar die Streitwertfestsetzung der ersten Instanz ändern, wenn das Verfahren wegen der Entscheidung über die Nichtzulassung der Revision schwebt (BFH-Beschluss vom 13. Dezember 2000 IV B 33/00, BFH/NV 2001, 791; vgl. auch BFH-Beschluss vom 23. Februar 1989 V S 3/88, BFHE 155, 501, BStBl II 1989, 424). Diese Änderungsbefugnis besteht jedoch nach der Erledigung der Hauptsache nicht mehr.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de