NWB Nr. 18 vom 30.04.1984 - NWB NAAAA-72584Fach 2

Die Finanzgerichtsordnung - Inhaltsübersicht

von A. Burhoff, Köln

§ **Rechtsquellen:** FGO v. 6. 10. 65 i. d. F. des Art. 4 Nr. 14 des Gesetzes über die Prozeßkostenhilfe v. 13. 6. 80, BGBl I S. 677.

Literaturhinweise: Ehlers, Die ehrenamtlichen Richter beim FG, BB 1982 S. 1608; Friedrich, Der Vorbescheid des Gerichts im Steuerprozeß, DB 1983 S. 745; Kapp, Der Steuerprozeß - Vorschläge zur Verbesserung, BB 1982 S. 813; derselbe, Die Tatbestandsberichtigung nach § 108 der FGO, BB 1983 S. 100; Müller, Behördliches Aussetzungsverfahren nach § 69 Abs. 2 FGO als Vorverfahren nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO?, FR 1983 S. 167; Schroeder, die „Anbringung" der Anfechtungsklage oder: Wie bürgernah ist unsere Finanzgerichtsbarkeit, DStR 1982 S. 515; Tipke-Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, 10. Aufl.; Woring, BFH-Entlastung oder Rechtsverweigerung, BB 1982 S. 1918.

Geltungsbereich: Bundesgebiet einschl. Berlin (West).

Inhaltsübersicht Seite

I. Die Gerichtsverfassung..... 4304
1. Aufbau der Finanzgerichtsbarkeit..... 4304
2. Die Berufsrichter..... 4305
3. Die ehrenamtlichen Richter..... 4305
4. Der Urkundsbeamte der Geschäftsstelle..... 4305
5. Ausschließung und Ablehnung von Gerichtspersonen.. 4305
6. Der Finanzrechtsweg..... 4306
7. Die sachliche Zuständigkeit..... 4308
8. Die örtliche Zuständigkeit..... 4308
II. Das Verfahren..... 4308
9. Die allgemeinen Verfahrensgrundsätze..... 4308
10. Die Beteiligten am Verfahren..... 4311
11. Die Prozeßfähigkeit..... 4313
12. Die Vertreter und Beistände..... 4313
13. Zustellung, Fristen und Wiedereinsetzung..... 4315
14. Die finanzgerichtlichen Klagearten..... 4316
15. Die Klageverbindung..... 4318
16. Die Klagevoraussetzungen..... 4318
17. Die Beschwer..... 4319
18. Der Inhalt der Klage..... 4319
19. Die Rechtshängigkeit..... 4323
20. Der Klageverzicht..... 4323
21. Die Klagänderung..... 4323
22. Die Klagrücknahme..... 4324
23. Die Erledigung der Hauptsache..... 4326
24. Die mündliche Verhandlung..... 4326
25. Der Beweis im finanzgerichtlichen Verfahren..... 4328
26. Die Urteile und die anderen gerichtlichen

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Entscheidungen..... 4330
27. Kassation oder Steuerfestsetzung durch das Gericht. 4332
28. Verböserung (Saldierungstheorie)..... 4332
29. Die Rechtsmittel und die Wiederaufnahme des Verfahrens..... 4333
30. Der Stillstand des Verfahrens..... 4336
31. Die Aussetzung der Vollziehung..... 4337
32. Die einstweilige Anordnung..... 4340
III. Die Kosten und die Vollstreckung..... 4342
33. Die Kosten..... 4342
34. Prozeßkostenhilfe im finanzgerichtlichen Verfahren 4344
35. Die Vollstreckung..... 4344

Die Finanzgerichtsordnung - Die Gerichtsverfassung Die am 1. Januar 1966 in Kraft getretene FGO setzt an die Stelle des sog. "verlängerten Veranlagungsverfahrens" im Rahmen der bis dahin zulässigen Berufung ein echtes Gerichtsverfahren, durch das Bürgern gegen Verwaltungsakte der Finanzbehörden steuerlicher Rechtsschutz gewährt wird.

Die Vorschriften der FGO sind inzwischen durch zahlreiche Gesetze geändert worden. Besonders einschneidende Änderungen brachte das Gesetz zur Entlastung der Gerichte in der Verwaltungs- und Finanzgerichtsbarkeit v. 31. 3. 78, dessen Geltungsdauer bis zum 31. 12. 85 verlängert worden ist (vgl. BGBl 1983 I S. 1515).

I. Die Gerichtsverfassung

Die Finanzgerichtsbarkeit wird durch unabhängige, von den Verwaltungsbehörden getrennte, besondere Verwaltungsgerichte ausgeübt (§ 1 FGO). Diese Trennung der Rechtsprechung von der Verwaltung entspricht Art. 20 Abs. 2 Satz 2 GG.

1. Aufbau der Finanzgerichtsbarkeit

Die Gerichte der Finanzgerichtsbarkeit sind in den Ländern die FG als obere Landesgerichte und im Bund der BFH mit Sitz in München (§ 2 FGO). Die Finanzgerichtsbarkeit ist zweistufig aufgebaut.

a) Aufbau der Finanzgerichte

Die FG sind als obere Landesgerichte mit Senatsverfassung den OLG, OVG und LSG gleichgestellt. Das FG besteht nach § 5 FGO aus dem Präsidenten, den Vorsitzenden Richtern und weiteren Richtern in der erforderlichen Anzahl. Gerichtsorganisatorische Maßnahmen bestimmter Art können nur durch Gesetz angeordnet werden. Es handelt sich um folgende Maßnahmen (§ 3 Abs. 1 FGO): Errichtung und Aufhebung eines FG, Verlegung eines Gerichtssitzes, Änderung in der Abgrenzung der Gerichtsbezirke, Zuweisung einzelner Sachgebiete an ein FG für die Bezirke mehrerer FG, Errichtung einzelner Senate des FG an anderen Orten, Übergang anhängiger Verfahren auf ein anderes FG bei Maßnahmen, die die Organisation des Gerichts ändern. Mehrere Länder können auch die Errichtung eines gemeinsamen FG oder gemeinsamer Senate eines FG oder die Ausdehnung von Gerichtsbezirken über die Landesgrenzen hinaus, auch für einzelne Sachgebiete, vereinbaren (§ 3 Abs. 2 FGO).

Beim Erlaß eines Urteils oder eines Beschlusses auf Grund mündlicher Verhandlung entscheiden die Senate der FG in der Besetzung mit 3 Richtern und 2 ehrenamtlichen Richtern. Bei Beschlüssen

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

außerhalb der mündlichen Verhandlung und bei Vorbescheiden (§ 90 Abs. 3 FGO) wirken keine ehrenamtlichen Richter mit (§ 5 Abs. 3 FGO).

b) Aufbau des Bundesfinanzhofs

Der BFH ist ein oberstes Bundesgericht (i. S. des Art. 96 GG). Er besteht nach § 10 Abs. 1 FGO aus dem Präsidenten, den Vorsitzenden Richtern und weiteren Richtern in erforderlicher Anzahl. Die beim BFH gebildeten Senate entscheiden nach § 10 Abs. 3 FGO in der Besetzung von 5 Richtern, bei Beschlüssen außerhalb der mündlichen Verhandlung in der Besetzung von 3 Richtern. Neben den einzelnen Senaten wird beim BFH ein Großer Senat gebildet, der die Einheitlichkeit der höchstrichterlichen Rechtsprechung gewährleisten soll. Der Große Senat besteht aus dem Präsidenten und sechs Richtern; die Richter und ihre Vertreter werden durch das Präsidium für zwei Geschäftsjahre bestellt. In bestimmten Fällen können die Senate einen weiteren abstimmungsberechtigten Richter entsenden. Den Vorsitz im Großen Senat führt der Präsident, bei Verhinderung sein Vertreter. Bei Stimmengleichheit gibt die Stimme des Vorsitzenden den Ausschlag (§ 11 Abs. 2 FGO).

Zuständig ist der Große Senat, wenn in einer Rechtsfrage ein Senat des BFH von der Entscheidung eines anderen Senats oder des Großen Senats abweichen will (§ 11 Abs. 3 FGO). Ferner kann der erkennende Senat in einer grundsätzlichen Rechtsfrage die Entscheidung des Großen Senats herbeiführen, wenn nach seiner Auffassung die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung es erfordern (§ 11 Abs. 4 FGO).

S. NaN

Der Große Senat entscheidet auf Grund mündlicher Verhandlung über die Rechtsfrage. Seine Entscheidung ist in der vorliegenden Sache für den erkennenden Senat bindend (§ 11 Abs. 5 FGO). Nach Art. 1 Nr. 2 des Gesetzes zur Entlastung des BFH v. 8. 7. 1975 (BGBl I S. 1861) kann er jedoch abweichend von § 11 Abs. 5 FGO bis zum 31.12.1984 ohne mündliche Verhandlung entscheiden.

2. Die Berufsrichter

Die Rechtsstellung der Berufsrichter beim BFH und bei den FG ergibt sich im wesentlichen aus dem Deutschen Richtergesetz v. 8. 9. 1961 (BGBl I S. 1665 ff.) in der jeweils geltenden Fassung. Die Richter werden auf Lebenszeit ernannt, es sei denn, daß es sich um Richter auf Probe oder um Richter kraft Auftrags i. S. des § 15 FGO handelt (§ 14 Abs. 1 FGO), die beim FG verwendet werden können. Richter beim BFH müssen das 35. Lebensjahr vollendet haben (§ 14 Abs. 2 FGO).

3. Die ehrenamtlichen Richter

Neben den Berufsrichtern wirken in den Senaten der FG auch ehrenamtliche Richter (§ 5 Abs. 3 FGO) bei der mündlichen Verhandlung und der Urteilsfindung mit gleichen Rechten wie die Berufsrichter mit (§ 16 FGO). Die Voraussetzungen für die Berufung zum ehrenamtlichen Richter sind in § 17 FGO, die Ausschlußgründe in den §§ 18, 19 FGO, das Ablehnungsrecht in § 20 FGO und die Entbindung vom Amt in § 21 FGO enthalten. Vgl. hierzu insbesondere Kapp (BB 1982 S. 814), der u. a. eine wesentliche Stärkung ihrer Position verlangt, sowie Ehlers (BB 1982 S. 1608), der u. a. zu ihrer Unterrichtung die Zusendung aller Akten von Amts wegen an sie fordert, ein Verlangen, das kaum praktikabel ist, ganz abgesehen davon, daß ich bis jetzt noch keinen ehrenamtlichen Richter im Senat kennengelernt habe, der einem solchen Ansinnen bei Berücksichtigung seiner normalen Arbeitsbelastung positiv gegenüberstünde.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

4. Der Urkundsbeamte der Geschäftsstelle

Bei jedem Gericht wird eine Geschäftsstelle gebildet, die mit der erforderlichen Anzahl von Urkundsbeamten besetzt wird (§ 12 FGO). Der Urkundsbeamte erledigt nichtrichterliche Geschäfte.

5. Ausschließung und Ablehnung von Gerichtspersonen

Richterliche oder richterähnliche Tätigkeit erfordert Unbefangenheit. Die zu treffende Entscheidung darf nur von objektiven Überlegungen getragen werden. Um dies zu gewährleisten, enthält § 51 FGO Vorschriften über die Ausschließung und Ablehnung von Gerichtspersonen.

a) Ausschluß kraft Gesetzes

Ein Richter, ehrenamtlicher Richter oder Urkundsbeamter der Geschäftsstelle ist kraft Gesetzes von seiner Tätigkeit ausgeschlossen (§ 51 Abs. 1 FGO i. V. m. § 41 ZPO):

aa) wenn von seiner Mitwirkung die Verletzung eines Geschäfts- oder Betriebsgeheimnisses oder Schaden für die geschäftliche Tätigkeit eines Beteiligten zu besorgen ist (§ 51 Abs. 1 Satz 2 FGO),

bb) in Sachen, in denen er selbst Partei ist oder bei denen er zu einer Partei in dem Verhältnis eines Mitberechtigten, Mitverpflichteten oder Regreßpflichtigen steht (§ 41 Nr. 1 ZPO),

cc) in Sachen eines Ehegatten, auch wenn die Ehe nicht mehr besteht (§ 41 Nr. 2 ZPO),

S. NaN

dd) in Sachen einer Person, mit der er in gerader Linie verwandt oder verschwägert, in der Seitenlinie bis zum 3. Grad verwandt oder bis zum 2. Grad verschwägert ist oder war (§ 41 Nr. 3 ZPO), **ee)** in Sachen, in denen er als Prozeßbevollmächtigter oder Beistand einer Partei bestellt oder als gesetzlicher Vertreter einer Partei aufzutreten berechtigt ist oder gewesen ist (§ 41 Nr. 4 ZPO),

ff) in Sachen, in denen er als Zeuge oder Sachverständiger vernommen ist (§ 41 Nr. 5 ZPO),

gg) in Sachen, in denen er in einem früheren Rechtszuge oder im schiedsgerichtlichen Verfahren bei dem Erlaß der angefochtenen Entscheidung mitgewirkt hat, sofern es sich nicht um die Tätigkeit eines beauftragten oder ersuchten Richters handelt (§ 41 Nr. 6 ZPO),

hh) in Sachen, in denen er bei dem vorausgegangenen Verwaltungsverfahren mitgewirkt hat (§ 51 Abs. 2 FGO).

Bei Vorliegen eines dieser Fälle muß sich der kraft Gesetzes ausgeschlossene Richter usw. jeder richterlichen Tätigkeit usw. enthalten.

b) Ablehnung wegen Befangenheit

Ablehnung von Gerichtspersonen wegen Befangenheit kommt in Betracht,

aa) wenn sie von der Ausübung ihres Amtes kraft Gesetzes ausgeschlossen sind (vgl. oben Ziff. I, 5a) oder

bb) wenn eine Besorgnis der Befangenheit anzunehmen ist (§ 51 Abs. 1 FGO i. v. m. § 42 ZPO).

Besorgnis der Befangenheit ist dann anzunehmen, wenn ein Grund vorliegt, der geeignet ist, Mißtrauen gegen die Unparteilichkeit eines Richters oder Urkundsbeamten zu rechtfertigen (§ 51 Abs. 1 FGO i. v. m. § 42 Abs. 2 ZPO). Besorgnis der Befangenheit nach § 42 ZPO ist stets dann begründet, wenn der Richter der Vertretung einer Körperschaft angehört oder angehört hat, deren Interessen durch das Verfahren berührt werden (§ 51 Abs. 3 FGO).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Ein Beteiligter verliert das Ablehnungsrecht, wenn er sich bei dem Richter usw., ohne den ihm bekannten Ablehnungsgrund geltend zu machen, in eine Verhandlung eingelassen oder Anträge gestellt hat (§ 43 ZPO). Einzelheiten über den Inhalt des Ablehnungsgesuchs und das Verfahren enthalten die §§ 44 bis 46 ZPO.

c) Rechtsbehelfe

Beschlüsse, durch die das Ablehnungsgesuch für begründet erklärt wird, sind unanfechtbar (§ 51 Abs. 1 FGO i. V. m. § 46 Abs. 2 ZPO). Gegen den Beschluß, durch den das Ablehnungsgesuch für unbegründet erklärt wird, findet die Beschwerde (§ 51 Abs. 1 FGO i. v. m. § 46 Abs. 2 ZPO, § 128 FGO), nicht die sofortige Beschwerde i. S. der §§ 46, 577 Abs. 3 ZPO statt.

Der erfolglos abgelehnte Richter des FG ist schon vor Rechtskraft der Entscheidung über die Beschwerde berechtigt und daher verpflichtet, an der Entscheidung zur Hauptsache mitzuwirken. Erläßt das FG die Entscheidung zur Hauptsache unter Mitwirkung des erfolglos abgelehnten Richters, so bleibt die Beschwerde zulässig. Hat die Beschwerde Erfolg, so kann die Richterablehnung nachträglich mit der Revision auch dann geltend gemacht werden, wenn die Frist zur Einlegung oder zur Begründung der Revision inzwischen abgelaufen war. Gegen die Versäumung der Revisionseinlegefrist ist die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren (BFH v. 30. 11. 81 GrS 1/80, BStBl 1982 II S. 217).

Ein absoluter Revisionsgrund ist gegeben, wenn bei der Entscheidung ein Richter mitgewirkt hat, der von der Ausübung des Richteramts kraft Gesetzes ausgeschlossen oder wegen Besorgnis der Befangenheit mit Erfolg abgelehnt war (§ 119 Nr. 2 FGO). Bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen kann wegen der unzulässigen Mitwirkung eines Richters auch Nichtigkeitsklage erhoben werden (§ 134 FGO i. V. m. § 579 Nr. 2 und 3 ZPO).

6. Der Finanzrechtsweg

Nach Art. 19 Abs. 4 GG steht jedem der durch die öffentliche Gewalt in seinen Rechten verletzt wird, der Rechtsweg offen. Soweit keine andere Zuständigkeit begründet ist, ist der Rechtsweg zu den ordentlichen Gerichten gegeben. Für bestimmte Streitigkeiten sind jedoch besondere Rechtswege vorgesehen. So sind in allen öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten nichtverfassungsrechtlicher Art, soweit diese Streitigkeiten nicht durch Bundesgesetz einem anderen Gericht ausdrücklich zugewiesen sind (§ 40 Abs. 1 Satz 1 VwGO), ausdrücklich die Gerichte der allgemeinen Verwaltungsgerichtsbarkeit zuständig.

S. NaN

a) Die Generalklausel des § 33 FGO

Nach der Generalklausel des § 33 FGO ist jedoch nicht die Zuständigkeit der allgemeinen Verwaltungsgerichte, sondern der Finanzrechtsweg zu den Finanzgerichten in den folgenden Fällen gegeben:

aa) Öffentlich-rechtliche Streitigkeiten über Abgabenangelegenheiten, soweit die Abgaben der Gesetzgebung des Bundes unterliegen und durch Bundesfinanzbehörden oder Landesfinanzbehörden verwaltet werden (§ 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO). Abgabenangelegenheiten sind alle mit der Verwaltung der Abgaben oder sonst mit der Anwendung der abgabenrechtlichen Vorschriften durch die Finanzbehörden zusammenhängenden Angelegenheiten einschließlich der Maßnahmen der Bundesfinanzbehörden und der Finanzbehörden des Landes Berlin zur Beachtung der Verbote und der Beschränkungen für den Warenverkehr über die Grenze. Abgaben in diesem Sinne sind die Steuern, Gebühren und Beiträge, die Zölle, denen die Abschöpfungsabgaben neuer Art sowie die sog. Angleichungszölle zuzurechnen sind. Den Abgabenangelegenheiten stehen die Angelegenheiten

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

der Finanzmonopole gleich. Das ist zur Zeit das Branntweinmonopol. Für das Straf- und Bußgeldverfahren ist der Finanzrechtsweg nicht gegeben (§ 33 Abs. 2 FGO).

bb) Öffentlich-rechtliche Streitigkeiten über die Vollziehung von Verwaltungsakten in anderen als den in § 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO bezeichneten Angelegenheiten, soweit die Verwaltungsakte durch Bundesfinanzbehörden oder Landesfinanzbehörden nach den Vorschriften der AO zu vollziehen sind und soweit nicht ein anderer Rechtsweg ausdrücklich gegeben ist (§ 33 Abs. 1 Nr. 2 FGO). Wegen der Fälle, in denen die Auftragstätigkeit nach den Vorschriften der AO zu vollziehen ist, vgl. §§ 4b, 5 VwVG v. 27. 4. 53 (BGBl I S. 157). Hat bspw. der Vollstreckungsschuldner auf Grund eines Vollstreckungsersuchens einer Innungskrankenkasse den geschuldeten Betrag an den Vollziehungsbeamten des FA gezahlt und führt dieser ihn nicht an die Vollstreckungsbehörde ab, so ist für die Klage, mit der sich der Vollstreckungsschuldner gegen weitere Vollstreckungsmaßnahmen schützen will, der Finanzrechtsweg nach § 33 Abs. 1 Nr. 2 FGO gegeben (BFH v. 3. 2. 76 VII B 7/74, BStBl II S. 296), nicht jedoch bei Streit um das Bestehen oder die Vollstreckbarkeit des zu vollstreckenden Anspruchs.

cc) Öffentlich-rechtliche und berufsrechtliche Streitigkeiten über Angelegenheiten, die durch den Ersten Teil, den Zweiten und den Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils und den Ersten Abschnitt des Dritten Teils des StBerG geregelt werden (§ 33 Abs. 1 Nr. 3 FGO). Hierher gehören z. B. Streitigkeiten über die Zulassung zur Prüfung, die Befreiung von der Prüfung, das Bestehen der Prüfung, die Zulassung zum Beruf, die Rücknahme der Bestellung.

dd) Andere als die in den Buchst. aa) bis cc) bezeichneten öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten, soweit für diese durch Bundes- oder Landesgesetz der Finanzrechtsweg eröffnet ist (§ 33 Abs. 1 Nr. 4 FGO). Hierher gehören z. B. Streitigkeiten über Bergmannsprämie, Spar- und Wohnungsbauprämie, Berlinförderung, Festsetzung von Abschöpfungen, KiSt usw.

b) Die Entscheidung über den richtigen Rechtsweg

Zur Vermeidung von Kompetenzkonflikten zwischen den Gerichten der verschiedenen Rechtszweige sieht die FGO bei der Entscheidung über den richtigen Rechtsweg eine weitgehende Bindung des später erkennenden Gerichts vor. Einzelheiten hierzu enhält § 34 FGO.

S. NaN

7. Die sachliche Zuständigkeit

Die sachliche Zuständigkeit betrifft die Frage, welches Gericht im Einzelfall nach der Art des zugewiesenen Aufgabenkreises zu entscheiden hat. Die funktionelle Zuständigkeit betrifft die Frage, welches von den sachlich zuständigen Gerichten instanziell, d. h. das im Rechtszug zuständige Gericht ist.

In der Finanzgerichtsbarkeit entscheidet im ersten Rechtszug grundsätzlich das FG über alle Streitigkeiten, für die der Finanzrechtsweg gegeben ist (§ 35 FGO). Die Zuständigkeit des BFH im ersten und letzten Rechtszug ist in den in § 37 FGO aufgeführten Fällen begründet. Außerdem entscheidet der BFH nach § 36 FGO über das Rechtsmittel der Revision gegen Urteile des FG und gegen Entscheidungen, die Urteilen des FG gleichstehen, sowie das Rechtsmittel der Beschwerde gegen andere Entscheidungen des FG oder des Vorsitzenden des Senats.

8. Die örtliche Zuständigkeit

Die örtliche Zuständigkeit regelt die Frage, welches von mehreren sachlich zuständigen Gerichten tätig zu werden hat. Örtlich zuständig ist das FG, in dessen Bezirk die Behörde, gegen welche die

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Klage gerichtet ist, ihren Sitz hat (§ 38 Abs. 1 FGO). Besondere Gerichtsstände sieht § 38 Abs. 2 FGO vor. In den in § 39 FGO bezeichneten Fällen erfolgt die Bestimmung des örtlich und sachlich zuständigen Gerichts durch den BFH. Fehlt es an der Zuständigkeit des Gerichts, die Sachurteilsvoraussetzung (vgl. Ziff. II, 16) ist, dann ist die Klage durch Prozeßurteil abzuweisen. Kann jedoch das zuständige Gericht der Finanzgerichtsbarkeit bestimmt werden, so hat sich das Gericht auf Antrag des Klägers durch Beschluß für unzuständig zu erklären und den Rechtsstreit an das zuständige Gericht zu verweisen (§ 70 Abs. 1 FGO). Der Beschluß ist unanfechtbar. Er ist für das in ihm bezeichnete Gericht bindend, allerdings nicht für den BFH (§ 70 Abs. 2 FGO).

Die Finanzgerichtsordnung - Das Verfahren

II. Das Verfahren

Während bis zum Inkrafttreten der FGO das Berufungsverfahren letztlich nichts anders als ein sog. "verlängertes Veranlagungsverfahren" war, ist das finanzgerichtliche Verfahren nach der FGO ein echtes gerichtliches Verfahren, das im wesentlichen den Regeln folgt, wie sie in anderen Gerichtsbarkeiten und im Verwaltungsprozeß gelten.

9. Die allgemeinen Verfahrensgrundsätze

Von den im allgemeinen Prozeßrecht geltenden Prozeßgrundsätzen hat im finanzgerichtlichen Verfahren der Untersuchungs- und Verhandlungsgrundsatz besondere Bedeutung.

a) Untersuchungs- und Verhandlungsgrundsatz

Nach dem Untersuchungsgrundsatz, der auch im Verfahren nach billigem Ermessen (Art. 3 § 5 VGFGEntlG) gilt, muß das Gericht die für die Entscheidung erheblichen Tatsachen selbst ermitteln. Das Gericht hat die Herrschaft über den Prozeßstoff. Es ist für die Sachaufklärung verantwortlich, allerdings trägt es diese Verantwortung nicht allein. Vielmehr haben die Beteiligten Mitwirkungspflichten, die sich aus den §§ 76 Abs. 1, 65, 77 Abs. 1, 80 und 93 Abs. 1 und 2 FGO ergeben. So kann das FG bspw. das persönliche Erscheinen eines Beteiligten (§ 80 FGO) sowie Beweisaufnahmen anordnen und durchführen (§ 81 FGO). Da die Beteiligten verpflichtet sind, bei der Erforschung des Sachverhalts mitzuwirken, hat das Gericht sie dazu heranzuziehen (§ 76 Abs. 1 Satz 2 FGO). Der Mitwirkungspflicht entspricht demnach ein Mitwirkungsrecht der Beteiligten als Ausfluß des Anspruchs auf rechtliches Gehör. Bei Verletzung der Mitwirkungspflicht durch die Beteiligten ist das Gericht nicht verpflichtet, von sich aus umfangreiche Ermittlungen durchzuführen.

An das tatsächliche - selbst übereinstimmende - Vorbringen der Beteiligten sowie an Beweisanträge ist das Gericht nicht gebunden. Der Verhandlungsgrundsatz besagt demgegenüber, daß das Gericht bei seiner Entscheidung nur den von den Parteien in den Prozeß eingeführten Tatsachenstoff zu würdigen hat. **aa)** Zurückweisung verspäteten Vorbringens

S. NaN

Zur Entlastung der FG sieht Art. 3 § 3 Abs. 1 Satz 1 VGFGEntlG die Möglichkeit vor, verspätetes Vorbringen zurückzuweisen. Das ist eine Einschränkung des Untersuchungsgrundsatzes. Es handelt sich um folgende 3 Fälle:

Fristsetzung ist möglich zur Angabe des Klageziels, nämlich zur Angabe der Tatsachen, die nach Auffassung des Beteiligten bei der Entscheidung berücksichtigt werden müssen (Art. 3 § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 VGFGEntlG). Der Kläger soll angeben müssen, was er beanstandet, nicht, weshalb das geschieht. Diese Angabe ist dem Kläger zuzumuten. Die Aufforderung zur "Einreichung der Klagebegründung" ist keine Aufforderung i. S. des Art. 3 § 3 Abs. 1 Nr. 1 VGFGEntlG; sie darf mit einer Fristsetzung und Zurückweisungsandrohung nach Art. 3 § 3 VGFGEntlG nicht verbunden werden

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

(BFH v. 28. 4. 82 I R 35/79, BStBl 1983 II S. 42, sowie v. 16. 3. 83 IV R 147/80, BStBl II S. 476). Auch die Stellung eines bestimmten Antrags kann mit der fristsetzenden Aufforderung den Beteiligten nicht aufgegeben werden. Verlangt werden kann von ihnen nur die Angabe der nach ihrer Auffassung bei der Entscheidung zu berücksichtigenden Tatsachen (BFH v. 16. 3. 83, a. a. O.).

Fristsetzung mit Ausschlußmöglichkeit ist ferner zulässig zur Ergänzung der Angaben über bestimmte klärungsbedürftige Punkte (Art. 3 § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 VGFGEntlG). Die diesbezügliche Aufforderung muß möglichst konkret gehalten sein.

Fristsetzung mit Ausschlußmöglichkeit ist schließlich zulässig für die Bezeichnung von Beweismitteln und die Vorlage von Urkunden und anderen Gegenständen (Art. 3 § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 VGFGEntlG), allerdings nur, wenn das FG in seiner Aufforderung genau angegeben hat, auf welche Punkte sie sich beziehen. Eine wirksame Fristsetzung erfordert also die Bezugnahme auf bestimmte aufklärungsbedürftige Tatsachen (BFH v. 14. 1. 81 I R 133/79, BStBl II S. 443).

Nach Art. 3 § 3 Abs. 2 VGFGEntlG ist die Zurückweisung in das Ermessen des FG gestellt. Bei seiner Ermessensentscheidung kann es berücksichtigen, ob der Beteiligte rechtlich bewandert oder sachkundig vertreten ist. Eine Zurückweisung ist nur möglich, wenn alle Voraussetzungen des Absatzes 2 Satz 1 Nrn. 1 bis 3 gegeben sind und die Zurückweisung nach Satz 3 nicht deshalb ausgeschlossen ist, weil es mit geringem Aufwand möglich ist, den Sachverhalt auch ohne Mitwirkung des Beteiligten zu ermitteln. Das FG kann die in Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 erwähnten Erklärungen und Beweismittel zurückweisen, wenn

(1) ihre Zulassung nach der freien Überzeugung des FG die Erledigung des Rechtsstreits verzögern würde (Abs. 2 Nr. 1) und

(2) der Beteiligte die Verspätung nicht genügend entschuldigt (Abs. 2 Nr. 2) und

(3) er über die Folgen einer Fristverletzung belehrt worden ist (Abs. 2 Nr. 3).

Bei genügender Entschuldigung der Verspätung kommt demnach kein Ausschluß in Betracht. Es ist daher Sache der Beteiligten, Tatsachen vorzutragen, die als Entschuldigung ausreichend sind. Der Entschuldigungsgrund ist nach Abs. 2 Satz 2 auf Verlangen des FG glaubhaft zu machen.

Absatz 2 Satz 3 schreibt vor, daß keine Ausschlußfrist gesetzt werden darf, wenn das FG den Sachverhalt auch ohne Mitwirkung des Beteiligten ohne weiteres ermitteln kann. Nach Schluß der mündlichen Verhandlung können Angriffs- und Verteidigungsmittel nicht mehr vorgebracht werden (§ 155 FGO i. V. m. § 296a ZPO i. d. F. der Vereinfachungsnovelle). Das gilt auch für die Entschuldigung nach Abs. 2 Satz 1 Nr. 2. Über die Zurückweisung befindet das FG in den Entscheidungsgründen. Auf die Revision wird die Berechtigung der Zurückweisung geprüft. Hatte das FG sie zu Recht ausgesprochen, bleibt es dabei. Im Revisionsverfahren kann keine Entschuldigung mehr vorgebracht werden (Art. 3 § 3 Abs. 2 Satz 4 VGFGEntlG).

S. NaN

bb) Kein Anerkenntnis- oder Versäumnisurteil

Das Gericht kann kein Anerkenntnis- oder Versäumnisurteil erlassen (so Tipke-Kruse, a. a. O., FGO, § 155 Tz. 3).

b) Amts- und Verfügungsgrundsatz

Unter der Herrschaft des Amtsgrundsatzes leitet das Gericht das Verfahren von Amts wegen ein. Es hat die Herrschaft über den Prozeßgegenstand.

Demgegenüber entscheiden nach dem Verfügungsgrundsatz die Beteiligten, ob ein Rechtsstreit begonnen, weitergeführt oder beendet werden soll (wo kein Kläger, da kein Richter). Sie sind also die Herren des Streitgegenstandes und des Prozeßrechtsverhältnisses. Sie bestimmen, ob die Klage zurückgenommen, ein Vergleich über den Streitgegenstand geschlossen, der Prozeß durch Ver-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

zicht des Klägers auf den geltend gemachten Anspruch oder durch Anerkennung des geltend gemachten Anspruchs durch den Beklagten beendet oder ein Rechtsmittel eingelegt oder zurückgenommen werden soll.

Im Steuerprozeß herrschen Amtsgrundsatz und Verfügungsgrundsatz. Der Kläger muß, wenn er eine Entscheidung des Gerichts begehrt, Klage erheben (§§ 40 ff. FGO), die er ebenso wie die Revision zurücknehmen kann (§§ 72, 125 FGO). Er bestimmt den Streitgegenstand (§ 65 Abs. 1 Satz 1 FGO) und begrenzt den Rechtsstreit durch seinen Antrag (§ 96 Abs. 1 Satz 2 FGO). Er kann seine Klage bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen ändern (§ 67 FGO; vgl. dazu Ziff. II, 21). Alle diese Rechte sind Ausfluß des Verfügungsgrundsatzes.

c) Grundsatz der Mündlichkeit

Im finanzgerichtlichen Verfahren entscheiden grundsätzlich das FG und der BFH auf Grund mündlicher Verhandlung (§ 90 Abs. 1 FGO), es sei denn, daß es sich um Beschlüsse (§ 90 Abs. 1 Satz 2 FGO) oder Vorbescheide (§ 90 Abs. 3 FGO) handelt oder daß das Einverständnis der Beteiligten zur Entscheidung ohne mündliche Verhandlung erteilt ist (§ 90 Abs. 2 FGO). Seit dem 1. 5. 78 kann das FG bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen nach Art. 3 § 5 VGFGEntlG im Verfahren nach billigem Ermessen ohne mündliche Verhandlung entscheiden (vgl. Ziff. II, 24).

d) Grundsatz der Unmittelbarkeit

Nach dem Grundsatz der Unmittelbarkeit (§ 81 Abs. 1 Satz 1 FGO) findet die Beweisaufnahme vor dem erkennenden Gericht in der mündlichen Verhandlung statt, denn nur eine möglichst frisch unter dem persönlichen Eindruck des erkennenden Gerichts vorgenommene Beweisaufnahme verbürgt eine einigermaßen gerechte Beweiswürdigung. Das Gericht kann jedoch in geeigneten Fällen schon vor der mündlichen Verhandlung durch eines seiner Mitglieder als beauftragten Richter Beweis erheben lassen oder durch Bezeichnung der einzelnen Beweisfragen ein anderes Gericht um die Beweisaufnahme ersuchen (§ 81 Abs. 2 FGO). Unter bestimmten Voraussetzungen kommt auch eine schriftliche Zeugenaussage oder ein schriftliches Sachverständigengutachten als weitere Ausnahme vom Grundsatz der Unmittelbarkeit in Betracht (vgl. § 82 FGO i. V. m. § 377 Abs. 3 und 4 sowie § 411 ZPO; Art. 3 § 5 VGFGEntlG).

e) Grundsatz des rechtlichen Gehörs

Den Beteiligten muß rechtliches Gehör gewährt werden, indem ihnen Gelegenheit gegeben wird, sich zu den Tatsachen und Beweisergebnissen, die der Entscheidung zugrunde gelegt werden sollen, vorher zu äußern. Das wird sichergestellt durch die Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen (§ 75 FGO), die Beteiligtenöffentlichkeit der Beweisaufnahme (§ 83 FGO), Ladung der Beteiligten zur mündlichen Verhandlung (§ 91 Abs. 1 FGO), Erteilung des Worts an die Beteiligten in der mündlichen Verhandlung, um ihre Anträge zu stellen und zu begründen (§ 92 Abs. 3 FGO), sowie dadurch, daß das Urteil sich nur auf Tatsachen und Beweisergebnisse stützen darf, zu denen sich die Beteiligten äußern konnten (§ 96 Abs. 2 FGO). Auch im Verfahren nach billigem Ermessen gem. Art. 3 § 5 VGFGEntlG ist der Grundsatz des rechtlichen Gehörs selbstverständlich zu beachten, soweit er nicht die Anordnung einer mündlichen Verhandlung betrifft.

S. NaN

f) Amts- und Parteibetrieb

Amts- und Parteibetrieb sind gegenüber den unter Ziff. II, 9a und b erwähnten verfahrensrechtlichen Maximen nur Begriffe des technischen Verfahrensablaufs. Man spricht vom Amtsbetrieb,

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

wenn die technischen Verfahrenshandlungen wie z. B. Zustellungen, Ladungen, Fristsetzungen usw., vom Gericht vorgenommen werden. Parteibetrieb liegt dagegen vor, wenn dies die Beteiligten (Parteien) veranlassen. Im Steuerprozeß herrscht Amtsbetrieb. Ausfluß des Amtsbetriebs ist auch, daß der Vorsitzende den Prozeß zu fördern (vgl. §§ 65 Abs. 2, 76 Abs. 2, 79, 93 Abs. 1 FGO) und Prozeßverschleppungen möglichst vorzubeugen hat.

10. Die Beteiligten am Verfahren

Beteiligte am Verfahren sind nach § 57 FGO: der Kläger, der Beklagte, der Beigeladene und die dem Verfahren beigetretene Behörde. Kläger und Beklagter sind Hauptbeteiligte, ohne die der Steuerprozeß nicht denkbar ist. Nebenbeteiligte sind der Beigeladene und die beigetretene Behörde. Die Beteiligtenfähigkeit ist Sachurteilsvoraussetzung (vgl. Ziff. II, 16).

a) Der Kläger

Kläger ist, wer Rechtsschutz für sich vor Gericht verlangt. In Betracht kommt jeder, der Träger steuerlicher Rechte und Pflichten sein kann oder in dieser Eigenschaft in Anspruch genommen wird, also bspw. der Abgabenpflichtige, Auskunftspflichtige, die Gemeinde im Zerlegungs- und Zuteilungsverfahren usw.

b) Der Beklagte

Beklagter ist, gegen wen Rechtsschutz begehrt wird. Gegen ihn ist die Klage zu richten. Im finanzgerichtlichen Verfahren ist die Klage gegen die Behörde zu richten, die den ursprünglichen Verwaltungsakt erlassen oder den beantragten Verwaltungsakt oder die andere Leistung unterlassen oder abgelehnt hat oder der gegenüber die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses oder die Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes begehrt wird (§ 63 Abs. 1 FGO). Beklagter kann demnach das FA, die OFD oder das Ministerium sein.

Führt trotz eines Zuständigkeitswechsels die bisher zuständige Finanzbehörde nach § 26 Satz 2 AO das Einspruchsverfahren weiter fort, dann ist die Klage gegen das bisher zuständige und nicht gegen das neue FA zu richten. Nach § 63 Abs. 2 Nr. 1 FGO ist es von Bedeutung, welche Behörde die Einspruchsentscheidung erlassen hat. Entsprechendes gilt bei einer Klage im Anschluß an eine Beschwerdeentscheidung (§ 63 Abs. 2 Nr. 2 FGO) und bei einer Untätigkeitsklage (§ 63 Abs. 2 Nr. 3 FGO).

Hat eine Behörde, die auf Grund gesetzlicher Vorschrift berechtigt ist, für die zuständige Behörde zu handeln, den ursprünglichen Verwaltungsakt erlassen oder den beantragten Verwaltungsakt oder die andere Leistung unterlassen oder abgelehnt, so ist die Klage gegen die zuständige Behörde zu richten (§ 63 Abs. 3 FGO). Die unzutreffende Bezeichnung des richtigen Beklagten ist unschädlich. Sie ist ohne weiteres berichtigungsfähig.

Wird nicht die richtige Behörde verklagt, so erfolgt Klageabweisung durch Prozeßurteil. Der Vorsitzende hat jedoch durch prozeßleitende Verfügung vorher auf eine entsprechende Änderung hinzuwirken (§ 76 Abs. 2 FGO).

S. NaN

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

c) Der Beigeladene

Die Beiladung bezweckt, solche Pesonen, die nicht Kläger oder Beklagter sind, am Steuerprozeß zu beteiligen, um ihnen gegenüber aus bestimmten Gründen eine Bindungswirkung der Entscheidung herbeizuführen.

aa) Die einfache Beiladung

Das FG kann vom Amts wegen oder auf Antrag andere beiladen, deren rechtliches, nicht wirtschaftliches Interesse nach den Steuergesetzen durch die Entscheidung berührt wird, insbesondere solche, die nach den Steuergesetzen neben dem Stpfl. haften (§ 60 Abs. 1 Satz 1 FGO). Weitere Musterbeispiele für einfache Beiladung sind: Beiladung des Arbeitnehmers im LSt-Haftungsverfahren gegen den Arbeitgeber; einheitlicher Bescheid gegen mehrere Gesamtschuldner, Klageerhebung nur durch einen, Beiladung der anderen Gesamtschuldner; Beiladung, wenn der GrESt-Bescheid nur vom Veräußerer oder Erwerber angefochten wird. Wird eine Abgabe für einen anderen Abgabenberechtigten verwaltet, so kann dieser nicht deshalb beigeladen werden, weil seine Interessen als Abgabenberechtigter durch die Entscheidung berührt werden (§ 60 Abs. 2 FGO). Vor der Beiladung ist der Stpfl. zu hören, wenn er am Verfahren beteiligt ist (§ 60 Abs. 1 Satz 2 FGO).

bb) Die notwendige Beiladung

Eine Beiladung durch das FG muß erfolgen (notwendige Beiladung), wenn an dem strittigen Rechtsverhältnis Dritte derart beteiligt sind, daß die Entscheidung auch ihnen gegenüber nur einheitlich ergehen kann. Nicht beiladungsfähig sind die nicht klageberechtigten Gesellschafter oder Gemeinschafter (§ 60 Abs. 3 Satz 2 FGO). Die Grundsätze über die notwendige Beiladung gelten auch im Verfahren über die Aussetzung der Vollziehung wegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids (BFH v. 13. 9. 68 III B 84/67, BStBl 1969 II S. 38). Ebenso ist ein Mitbeteiligter an Einkünften aus Vermietung und Verpachtung notwendig beizuladen, auch wenn die Klage gegen seinen Willen erhoben wurde (BFH v. 15. 11. 68 VI B 82/68, BStBl 1969 II S. 112). Sind Eheleute zusammen zur ESt veranlagt, so ist jedoch die Beiladung der Ehefrau zu einem vom Mann betriebenen Rechtsbehelfsverfahren jedenfalls dann nicht erforderlich, wenn die Ehefrau keine eigenen Einkünfte hat und keine widerstreitenden Interessen der Eheleute erkennbar sind (BFH v. 27. 2. 69 IV R 263/66, BStBl II S. 343). Eine notwendige Beiladung ist aber auch dann nicht erforderlich, wenn die Ehefrau zwar eigene Einkünfte hat, diese jedoch unstreitig sind und Interessengegensätze unter den Eheleuten nicht bestehen (BFH v. 5. 2. 71 VI R 310/66, BStBl II S. 331).

cc) Verfahren und Wirkung der Beiladung

Die Beiladung - auch die Ablehnung einer beantragten Beiladung - erfolgt durch Beschluß, der allen Beteiligten zuzustellen ist. Gegen den Beschluß - ggf. die Ablehnung - können die Beteiligten sowie derjenige, der für sich die Beiladung beantragt hat, Beschwerde einlegen.

Der Beigeladene kann innerhalb der Anträge eines als Kläger oder Beklagter Beteiligten selbständig Angriffs- und Verteidigungsmittel geltend machen und alle Verfahrenshandlungen wirksam vornehmen. Abweichende Sachanträge kann er jedoch nur stellen, wenn eine notwendige Beiladung vorliegt (§ 60 Abs. 6 FGO).

dd) Unterlassene Beiladung

Unterbleibt die einfache Beiladung, dann wird der Beigeladene durch die Entscheidung nicht gebunden. Unterbleibt die notwendige Beiladung, dann ist das Urteil unwirksam. Es liegt außerdem ein im Revisionsverfahren von Amts wegen zu beachtender Verfahrensmangel vor. Ein Verzicht auf die notwendige Beiladung ist unbeachtlich (BFH v. 10. 2. 66 IV 258/63, BStBl III S. 423).

S. NaN

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

d) Die beigetretene Behörde

Bei Vorliegen der Voraussetzungen der §§ 61, 122 Abs. 2 FGO kann die Behörde dem Verfahren beitreten (§ 57 Nr. 4 FGO).

e) Die Streitgenossenschaft

Im finanzgerichtlichen Verfahren sind die Vorschriften der ZPO über die Streitgenossenschaft sinngemäß anzuwenden (§ 59 FGO i. v. m. §§ 59 bis 63 ZPO). Eine Streitgenossenschaft ist gegeben, wenn mehrere Personen gemeinschaftlich klagen (aktive Streitgenossenschaft) oder verklagt werden (passive Streitgenossenschaft). Sie kann durch gemeinsame Klageerhebung, durch Verbindung von getrennt erhobenen Klagen oder durch einen späteren Beitritt entstehen. Man unterscheidet die einfache (§ 59 ZPO) und die notwendige (§ 62 ZPO) Streitgenossenschaft.

11. Die Prozeßfähigkeit

Unter Prozeßfähigkeit versteht man die Fähigkeit, alle Prozeßhandlungen selbst oder durch einen selbstbestellten Prozeßbevollmächtigten vorzunehmen. Sie ist Sachurteilsvoraussetzung, so daß die Klage als unzulässig abzuweisen ist, wenn die Prozeßfähigkeit zur Zeit der letzten mündlichen Verhandlung fehlt.

Prozeßfähig sind

a) alle nach bürgerlichem Recht Geschäftsfähigen (§ 58 Abs. 1 Nr. 1 FGO), also alle Personen, die das 18. Lebensjahr vollendet haben (§ 2 BGB);
b) alle nach bürgerlichem Recht in der Geschäftsfähigkeit Beschränkten, soweit sie durch Vorschriften des bürgerlichen oder öffentlichen Rechts für den Gegenstand des Verfahrens als geschäftsfähig anerkannt sind (§ 58 Abs. 1 Nr. 2 FGO), also alle Personen, die das 7. Lebensjahr vollendet haben (§ 106 BGB) und nach § 112 BGB zum selbständigen Betrieb eines Erwerbsgeschäfts oder nach § 113 BGB zur selbständigen Eingehung eines Dienstverhältnisses ermächtigt sind.

Prozeßunfähig sind geschäftsunfähige natürliche Personen (§ 104 BGB), beschränkt geschäftsfähige natürliche Personen (§§ 106, 114 BGB), juristische Personen, nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Vermögensverwaltungen sowie andere Gebilde, die einer juristischen Person ähnlich sind und die als solche der Besteuerung unterliegen.

Nicht prozeßfähige natürliche Personen werden durch ihre gesetzlichen Vertreter vertreten. Rechtsfähige und nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, nichtrechtsfähige Vermögensverwaltungen usw. werden durch ihre Organe bzw. durch alle Gesellschafter oder Gemeinschafter vertreten, soweit sie nicht im Einzelfall von der Vertretung ausgeschlossen sind oder ggf. auch Einzelvertretung zugelassen ist. Dasselbe gilt bei Wegfall eines Stpfl. (§ 58 Abs. 2 FGO).

12. Die Vertreter und Beistände

Von der Prozeßfähigkeit ist die Postulationsfähigkeit zu unterscheiden. Darunter versteht man die Fähigkeit, selbst vor einem bestimmten Gericht auftreten und wirksam Verfahrenshandlungen vornehmen zu können. Im Steuerprozeß besteht kein gesetzlicher Zwang, sich vor dem FG vertreten zu lassen. Nur dann, wenn das Gericht nach § 62 Abs. 1 Satz 2 FGO anordnet, daß ein Bevollmächtigter bestellt oder ein Beistand hinzugezogen wird, verliert der Beteiligte seine Postulationsfähigkeit. Die Anordnung erfolgt durch Beschluß, gegen den die Beschwerde gegeben ist. Im übri-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

gen steht es den Beteiligten frei, sich durch Bevollmächtigte vertreten zu lassen und sich in der mündlichen Verhandlung eines Beistandes zu bedienen (§ 62 Abs. 1 Satz 1 FGO).

Der Grundsatz der bisher unbeschränkten Postulationsfähigkeit im Verfahren vor dem BFH ist durch Art. 1 Nr. 1 Gesetz zur Entlastung des BFH v. 8. 7. 75 (BStBl I S. 1861) aufgehoben worden. Im Verfahren vor dem BFH muß sich jeder Beteiligte

S. NaN

durch einen Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. In Verfahren, die bis zum 31. 12. 78 beim BFH anhängig geworden sind, kann eine Vertretung auch durch Steuerbevollmächtigte erfolgen. Der Vertretungszwang vor dem BFH nach dem Entlastungsgesetz v. 8. 7. 75 gilt auch für Beschwerden gegen Beschlüsse des FG, mit denen Anträge auf Bewilligung des Armenrechts abgewiesen worden sind (BFH v. 28. 11. 75 VI B 130-132/75, BStBl 1976 II S. 62). Kein Vertretungszwang nach Art. 1 Nr. 1 BFH-EntlG besteht jedoch für die Rücknahme der Revision (BFH v. 17. 2. 81 VII R 14/80, BStBl II S. 395).

a) Der Bevollmächtigte

Der Bevollmächtigte handelt als gewillkürter Vertreter des Beteiligten in dessen Namen. Seine Prozeßhandlungen wirken unmittelbar für und gegen den Beteiligten. Die Vollmacht ist schriftlich zu erteilen. Sie kann nachgereicht werden; hierfür kann das Gericht eine Frist bestimmen (§ 62 Abs. 3 Satz 2 FGO).

Im finanzgerichtlichen Verfahren kann die schriftliche Vollmacht auf eine Steuerberatungs- oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ausgestellt sein (BFH v. 18. 1. 71 GrS 4/70, BStbl II S. 207; v. 10. 3. 69 GrS 4/68, BStBl II S. 435). Im Verfahren vor dem BFH muß sie jedoch auf eine natürliche Person ausgestellt sein (BFH v. 12. 11. 76 III R 14-15/76, BStBl 1977 II S. 121; v. 23. 11. 78 V B 21/77, BStBl 1979 II S. 99; v. 23. 11. 78 I R 56/76, BStBl 1979 II S. 173).

Nach der Rechtsprechung des BFH (U. v. 18. 5. 72 V R 77/70, BStBl II S. 792) konnte die Vollmacht auch noch mit der Revision nachgereicht werden, wenn das FG die Klage mangels Vollmacht als unzulässig abgewiesen hatte. Zur Entlastung der Gerichte schreibt daher Art. 3 § 1 Satz 1 VGFGEntlG vor, daß der Vorsitzende des FG oder der Berichterstatter eine Frist mit ausschließender Wirkung für das Einreichen der Vollmacht setzen kann, wobei die diesbezügliche Verfügung vom Richter unterschrieben sein muß; ein Handzeichen genügt nicht (BFH v. 26. 8. 82 IV R 31/82, BStBl 1983 II S. 23). Sie muß den Text der Fristsetzung enthalten (BFH v. 14. 3. 83 V R 4/80, BStBl II S. 421). Bei unverschuldeter Fristversäumnis können die Beteiligten Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 56 FGO beantragen (Art. 3 § 1 Satz 2 VGFGEntlG). Die Ausschlußfrist kann auf Antrag, der vor Fristablauf gestellt sein muß, verlängert werden (BFH v. 21. 2. 80 V R 71-73/79, BStBl II S. 457). Eine zu kurz bemessene Ausschlußfrist kann u. U. den Anspruch des prozeßbeteiligten Vollmachtgebers auf rechtliches Gehör verletzen (BFH v. 21. 2. 80, a. a. O.).

Wird eine für das Einreichen der Vollmacht nach Art. 3 § 1 VGFGEntlG mit ausschließender Wirkung gesetzte Frist versäumt, so kann der die Unzulässigkeit der Klage bewirkende Mangel der fehlenden Vollmacht nicht mehr durch Nachreichung der Vollmacht geheilt werden; es sei denn, es liegen die Voraussetzungen für eine sinngemäße Anwendung des § 56 FGO vor (BFH v. 11. 1. 80 VI R 11/79, BStBl II S. 229). Die nach Fristablauf vorgelegte Vollmacht ist gleichwohl nicht ohne Wirkung. Aus ihr ergibt sich die Einwilligung des Vertretenen in die Prozeßführung des Vertreters und somit auch, daß der Bevollmächtigte in Wahrung der rechtlichen Interessen, z. B. des Rechts auf Gehör, des Vollmachtgebers gehandelt hat (BFH v. 11. 1. 80, a. a. O.).

Nach Einreichung der Vollmacht können die Kosten der unzulässigen Klage nicht mehr dem Bevollmächtigten als vollmachtlosem Vertreter auferlegt werden (BFH v. 11. 1. 80, a. a. O.).

Wird im Prozeß vor dem FG ein Beteiligter durch einen Rechtsanwalt vertreten, so hat auch hier das Gericht von Amts wegen zu prüfen, ob eine Prozeßvollmacht vorliegt. § 88 Abs. 2 ZPO ist im

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

finanzgerichtlichen Verfahren nicht entsprechend anzuwenden. Auch bei Vertretung durch einen Rechtsanwalt kann daher nach Art. 3 § 1 VGFGEntlG für das Einreichen der Vollmacht eine Frist mit ausschließender Wirkung gesetzt werden (BFH v. 15. 5. 81 VI R 212/78, BStBl II S. 678).

S. NaN

Der in § 81 ZPO gesetzlich umschriebene Umfang der Prozeßvollmacht kann auf die Vertretung vor dem FG beschränkt werden (BFH v. 27. 7. 83 II B 68/82, BStBl II S. 644).

Bevollmächtigte oder Beistände, denen die Fähigkeit zum geeigneten schriftlichen oder mündlichen Vortrag fehlt, können zurückgewiesen werden (§ 62 Abs. 1 FGO). Nicht zurückgewiesen werden können jedoch Rechtslehrer an deutschen Hochschulen, Rechtsanwälte, Notare, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Patentanwälte (§ 62 Abs. 2 Satz 1 FGO i. v. m. §§ 3, 4 Nr. 1 und 2 StBerG). Zurückgewiesen werden muß auch, wer unbefugt geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen leistet (§ 62 Abs. 2 Satz 2 FGO).

b) Der Beistand

Im Gegensatz zum Bevollmächtigten handelt der Beistand nicht für, sondern neben dem Beteiligten. Das vom Beistand Vorgetragene gilt als von dem Beteiligten vorgebracht, soweit es von diesem nicht sofort widerrufen oder berichtigt wird (§ 155 FGO i. V. m. § 90 Abs. 2 ZPO). Der Beteiligte legitimiert den Beistand durch Bennennung im Steuerprozeß.

13. Zustellung, Fristen und Wiedereinsetzung

Für den äußeren Ablauf des Verfahrens sind die Vorschriften über Zustellung, Fristen und Wiedereinsetzung in den vorigen Stand von Bedeutung.

a) Zustellung

Anordnungen, Entscheidungen, durch die eine Frist in Lauf gesetzt wird, Terminbestimmungen, Ladungen sowie Verkündungen, wenn es ausdrücklich vorgeschrieben ist, sind den Beteiligten durch amtliche Organe in bestimmter Form und unter Beurkundung des Vorgangs zu übergeben, d. h. zuzustellen (§ 53 Abs. 1 FGO). Ferner sind zuzustellen die Klage (§ 71 Abs. 1 Satz 1 FGO), vorbereitende Schriftsätze (§ 77 Abs. 1 Satz 4 FGO), die Revisionsschrift und die Revisionsbegründungsschrift (§ 121 i. V. m. § 71 Abs. 1 FGO). Zugestellt wird im finanzgerichtlichen Verfahren nach den Vorschriften des VwZG von Amts wegen.

b) Fristen

Im finanzgerichtlichen Verfahren unterscheidet man zwischen gesetzlichen Fristen, richterlichen Fristen und Ausschlußfristen.

aa) Gesetzliche Fristen

Gesetzliche Fristen sind solche, die auf Gesetz oder VO beruhen und bei deren Versäumung Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden kann. In Betracht kommen: Klagefrist (§ 47 FGO), Antrag auf Wiedereinsetzung (§ 56 Abs. 2 FGO), Antrag auf mündliche Verhandlung gegen Vorbescheid (§ 90 Abs. 3 Satz 2 FGO), Frist für Einlegung der Nichtzulassungsbeschwerde (§ 115 Abs. 3 FGO), Frist für die Revision und die Revisionsbegründung (§ 120 FGO) sowie Frist für die Wiederaufnahmeklagen (§ 134 FGO i. V. m. § 586 ZPO). Abkürzung oder Verlängerung gesetzlicher Fristen ist nur in besonders bestimmten Fällen möglich, z. B. § 120 Abs. 1 Satz 2 FGO, § 54 Abs. 2 FGO i. V. m. § 224 Abs. 2 ZPO, sonst nicht.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

bb) Richterliche Fristen

Richterliche Fristen sind solche, die vom Gericht gesetzt werden. Eine Abkürzung oder Verlängerung auf Antrag ist möglich, jedoch keine Wiedereinsetzung bei Versäumung. In Betracht kommen die Frist zur Nachreichung der Vollmacht (§ 62 Abs. 3 Satz 2 FGO), zur Ergänzung der Klageschrift (§ 65 Abs. 2 FGO), zur schriftlichen Äußerung auf die Klageschrift (§ 71 Abs. 1 Satz 3 FGO), zur Einreichung von Schriftsätzen (§ 77 Abs. 1 Satz 3 FGO) sowie die Ladungsfrist (§ 91 Abs. 1 Satz 1 FGO).

S. NaN

cc) Ausschlußfristen

Unter Ausschlußfristen versteht man Fristen, deren ungenutzter Ablauf zum Rechtsverlust führt. Gesetzliche Fristen sind stets Ausschlußfristen. Werden sie versäumt, kann Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden (§ 56 FGO). Darüber hinaus gibt es richterliche Fristen als Ausschlußfristen, z. B. Art. 3 § 1 VGFGEntlG. Sie können verlängert werden, wenn der Antrag auf Fristverlängerung vor Ablauf der Frist gestellt worden ist (BFH v. 21. 2. 80 V R 71-73/79, BStBl II S. 457). Wurde dies versäumt, kommt Wiedereinsetzung in den vorigen Stand grundsätzlich nicht in Frage, es sei denn, die entsprechende Anwendung des § 56 FGO wird zugelassen (vgl. Art. 3 § 1 VGFGEntlG).

c) Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten, so ist ihm auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren (§ 56 Abs. 1 FGO). Der Antrag ist binnen 2 Wochen nach Wegfall des Hindernisses zu stellen. Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind bei der Antragstellung oder im Verfahren über den Antrag glaubhaft zu machen. Innerhalb der Antragsfrist ist die versäumte Rechtshandlung nachzuholen. Ist dies geschehen, so kann Wiedereinsetzung auch ohne Antrag gewährt werden (§ 56 Abs. 2 FGO). Nach einem Jahr seit dem Ende der versäumten Frist kann Wiedereinsetzung nicht mehr beantragt oder ohne Antrag bewilligt werden, außer wenn der Antrag vor Ablauf der Jahresfrist infolge höherer Gewalt unmöglich war (§ 56 Abs. 3 FGO). War zu der Zeit, als das Gericht über eine Wiedereinsetzung ohne Antrag (§ 56 Abs. 2 Satz 4 FGO) hätte entscheiden können, die Jahresfrist des § 56 Abs. 3 FGO noch nicht abgelaufen, so bleibt eine Wiedereinsetzung möglich, auch wenn bis zur Entscheidung hierüber die Frist inzwischen verstrichen ist (BFH v. 6. 11. 69 IV R 127/68, BStBl II S. 214). Über den Antrag auf Wiedereinsetzung entscheidet das Gericht, das über die versäumte Rechtshandlung zu befinden hat (§ 56 Abs. 4 FGO). Die Wiedereinsetzung in unanfechtbar (§ 56 Abs. 5 FGO).

14. Die finanzgerichtlichen Klagearten

Das finanzgerichtliche Klagesystem kennt als Klagearten Gestaltungs-, Leistungs- und Feststellungsklage.

a) Gestaltungsklage (§ 41 Abs. 2 FGO)

Mit der Gestaltungsklage wird ein Urteil begehrt, das eine unmittelbare Rechtsänderung bewirkt (§ 41 Abs. 2 FGO). Unter diese Klageart fallen die Anfechtungsklage, die Nichtigkeitsklage und die Restitutionsklage.

aa) Anfechtungsklage (§ 40 Abs. 1 FGO)

Sie ist auf Aufhebung, in den Fällen des § 100 Abs. 2 FGO auch auf Änderung eines Verwaltungsaktes gerichtet.

Beispiele:

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

a) Kläger klagt auf ersatzlose Aufhebung eines ESt-Bescheides, da keine EStpfl. bestehe.

b) Kläger klagt auf Änderung eines ESt-Bescheides durch Herabsetzung der ESt von 10 000 DM auf 5 000 DM.

Nur die Anfechtungsklage gegen einen Verwaltungsakt der in § 348 AO bezeichneten Art kann als Sprungklage nach § 45 Abs. 1 FGO erhoben werden. Zur Sprung-Verpflichtungsklage vgl. BFH v. 21. 7. 83 V R 3/77 (BStBl II S. 742).

bb) Nichtigkeitsklage (§ 134 FGO i. V. m. § 579 ZPO)

Sie ist auf Aufhebung der ersten Entscheidung mit rückwirkender Kraft und auf eine neue Entscheidung des Rechtsstreits gerichtet. Sie findet statt, wenn das erste Verfahren mit schwerwiegenden Mängeln behaftet ist.

Beispiel:

S. NaN

An der Entscheidung hat ein kraft Gesetzes ausgeschlossener Richter mitgewirkt. **cc)** Restitutionsklage (§ 134 FGO i. V. m. § 580 ZPO)

Auch sie ist auf Aufhebung der ersten Entscheidung mit rückwirkender Kraft und auf eine neue Entscheidung des Rechtsstreits gerichtet. Sie findet statt, um bestimmte Mängel in den tatsächlichen Urteilsgrundlagen zu beseitigen.

Beispiel:

Die Entscheidung beruht auf einer falschen Zeugenaussage.

b) Leistungsklage (§ 40 Abs. 1 FGO)

Die Leistungsklage im weiteren Sinne umfaßt die Verpflichtungsklage (§ 40 Abs. 1 FGO) und die Leistungsklage im engeren Sinne (§ 40 Abs. 1 FGO).

aa) Verpflichtungsklage (§ 40 Abs. 1 FGO)

Mit ihr wird ein bestimmtes Verhalten der Finanzbehörde verlangt. Unterfälle der Verpflichtungsklage sind die Ablehnungsklage und die Untätigkeitsklage. Die Verpflichtungsklage ist eine Ablehnungsklage, wenn sie den Erlaß eines abgelehnten Verwaltungsaktes begehrt.

Beispiele:

Erteilung eines Abrechnungsbescheides (§ 218 AO), Ausspruch einer Stundung (§ 222 AO) oder eines Erlasses (§§ 163, 227 AO), Vornahme einer Erstattung oder Vergütung (§ 218 AO), Vornahme einer Berichtigung gem. § 173 AO.

Von Vornahmeklage spricht man, wenn nach erfolgloser Untätigkeitsbeschwerde (§ 349 Abs. 2 AO) der Erlaß eines unterlassenen Verwaltungsaktes begehrt wird. Die Klage wird auch als Untätigkeitsklage bezeichnet, eine Bezeichnung, die den Fällen des § 46 FGO vorbehalten werden sollte.

bb) Leistungsklage im engeren Sinne

Neben Verwaltungsakten können vom Kläger auch behördliche Leistungen anderer Art nach § 40 Abs. 1 Fall 3 FGO begehrt werden.

Beispiel:

Kläger beantragt, dem FA zu untersagen, steuerliche Verhältnisse zu offenbaren (BFH v. 13. 9. 72 I R 189/70, BStBl 1973 II S. 119).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Die vom Kläger begehrte Leistung des FA wird in der Regel jedoch durch einen Verwaltungsakt zu gewähren sein. Der Erlaß dieses Verwaltungsaktes wird durch eine Verpflichtungsklage erstritten werden müssen.

c) Feststellungsklage (§ 41 FGO)

Mit dieser Klage kann die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses oder der Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes begehrt werden, wenn der Kläger ein berechtigtes Interesse an der alsbaldigen Feststellung hat. Unter einem bestehenden - gegenwärtigen -Rechtsverhältnis i. S. der Vorschrift kann man bspw. das Bestehen einer beschränkten Steuerpflicht oder das Bestehen eines Umsatzsteuerrechtsverhältnisses verstehen. Daher ist die Klage auf Feststellung, daß die zukünftige Erhebung der ErbSt vom Vermögen einer Familienstiftung rechtswidrig sei, unzulässig (BFH v. 8. 4. 81 II R 47/79, BStBl II S. 581).

Die Entscheidung abstrakter Rechtsfragen kann jedoch nicht mit der Feststellungsklage erreicht werden. Die Feststellung kann nach § 41 Abs. 2 FGO nicht begehrt werden, soweit der Kläger seine Rechte durch Gestaltungs- oder Leistungsklage verfolgen kann oder hätte verfolgen können. Die Feststellungsklage ist also subsidär, allerdings nicht, wenn die Feststellung der Nichtigkeit eines

S. NaN Verwaltungsaktes begehrt wird (§ 41 Abs. 2 Satz 2 FGO). Die Klage ist an keine Frist gebunden.

Beispiele:

Feststellung, daß Stpfl. nicht der Außenprüfung unterliegt oder daß kein USt-Rechtsverhältnis besteht und daher keine Voranmeldungen abzugeben und keine Vorauszahlungen zu leisten sind.

Einen besonderen Fall der Feststellungsklage enthält § 100 Abs. 1 Satz 4 FGO. Hebt der Beklagte vor einer gerichtlichen Entscheidung den angefochtenen Verwaltungsakt auf, spricht das Gericht auf Antrag durch Urteil aus, daß der Verwaltungsakt rechtswidrig war, wenn der Kläger ein berechtigtes Interesse an dieser Feststellung hat:

Beispiel:

Der Beklagte nimmt den angefochtenen Bescheid zurück, läßt aber erkennen, daß er in den Folgejahren den gleichen Sachverhalt mit der vom Kläger bekämpften Rechtsauffassung beurteilen wird (vgl. BFH v. 16. 12. 71 IV R 221/67, BStBl 1972 II S. 182).

15. Die Klageverbindung

Mehrere Klagebegehren können vom Kläger in einer Klage zusammen verfolgt werden (§ 43 FGO). Die objektive Klagenhäufung ist zulässig, wenn sich die Klagen gegen denselben Beklagten richten, im Zusammenhang stehen und dasselbe Gericht zuständig ist. Man unterscheidet folgende objektiven Klagenhäufungen:

a) Kumulative Klagenhäufung; sie besteht in der Verbindung mehrerere selbständiger Klagebegehren, z. B. von Anfechtungs- und Verpflichtungsklage.
b) Alternative Klagenhäufung; sie besteht in der Verbindung mehrerer Klagebegehren, von denen nur dem einen oder dem anderen stattgegeben werden soll oder kann. Da der Kläger einen bestimmten Antrag stellen muß, ist eine derartige Klagenhäufung wegen der Unbestimmtheit des Antrags unzulässig. Der Kläger kann es nicht der Wahl des Gerichts überlassen, worauf es erkennen will. Zulässig ist jedoch ein Antrag nach § 100 Abs. 1 FGO oder nach § 100 Abs. 2 Satz 1 FGO.
c) Eventuale Klagenhäufung; sie besteht in mehreren Klagebegehren, wobei über das zweite Klagebegehren (Hilfsbegehren) erst entschieden werden soll, wenn das erste Klagebegehren

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

(Hauptbegehren) abgewiesen wird. Bei dieser Art der Klagenhäufung müssen sich die Anträge einander ausschließen.

16. Die Klagevoraussetzungen

Eine Entscheidung in der Sache selbst kann nur ergehen, wenn bestimmte formelle Voraussetzungen - die sog. Sachurteilsvoraussetzungen - gegeben sind. Ob das der Fall ist, hat das Gericht von Amts wegen zu prüfen. Fehlt eine Sachurteilsvoraussetzung, so ist die trotzdem erhobene Klage in der Regel durch Prozeßurteil als unzulässig abzuweisen. Auf die Sache selbst darf das Gericht nicht eingehen. In den Fällen der Buchst. a) bis c) (s. unten) kann jedoch eine Verweisung an ein anderes Gericht in Betracht kommen. Maßgebender Zeitpunkt für das Vorliegen der Sachurteilsvoraussetzungen ist der Schluß der letzten mündlichen Verhandlung, bei deren Wegfall der Zeitpunkt der Entscheidung, also die Beschlußfassung des Gerichts. Ob die Sachurteilsvoraussetzungen gegeben sind, hat das FG bzw. der BFH ggf. durch Ermittlungen tatsächlicher Art festzustellen. Zu den Sachurteilsvoraussetzungen gehören:

a) Zulässigkeit des Finanzrechtswegs;
b) sachliche Zuständigkeit;
c) örtliche Zuständigkeit;
d) Beteiligtenfähigkeit;
e) Prozeßfähigkeit;
f) Zulässigkeit der Klageart;
S. NaN g) Klagebefugnis;
h) Ordnungsmäßigkeit der Klage;
i) außergerichtliches Vorverfahren, sofern vorgeschrieben;
j) Klagefrist;
k) keine Rechtskraft;
l) keine anderweitige Rechtshängigkeit;
m) Rechtsschutzbedürfnis.

17. Die Beschwer

§ 40 FGO verlangt eine Rechtsbeeinträchtigung des Klägers. Sie ist der Beschwer gleichzusetzen, deren Vorliegen zu den von Amts wegen zu prüfenden Zulässigkeitsvoraussetzungen gehört (BFH v. 7. 11. 69 III B 27/69, BStBl 1970 II S. 217). Beschwert ist der Kläger, wenn er mit seinem Antrag im Verwaltungsverfahren nicht oder nicht voll durchgedrungen ist. Das ist der Fall, wenn sein Antrag abgelehnt oder dem Antrag nur zum Teil stattgegeben worden ist.

Darüber hinaus wird man eine finanzgerichtliche Klage zulassen müssen, wenn der Kläger eine Beeinträchtigung seiner rechtlich geschützten Interessen geltend macht (BFH v. 10. 3. 71 I R 73/67, BStBl II S. 589). Die Beschwer muß wie jede andere Prozeßvoraussetzung zum Schluß der letzten mündlichen Verhandlung, bei deren Wegfall zum Zeitpunkt der Entscheidung vorliegen. Ist sie bei Einlegung des Rechtsbehelfs gegeben, fällt sie jedoch später weg, wird der Rechtsbehelf unzulässig. Erklärt der Kläger beim Wegfall der Beschwer die Hauptsache nicht für erledigt, muß die Klage grundsätzlich als unzulässig abgewiesen werden (BFH v. 5. 3. 79 GrS 4/78, BStBl II S. 375).

Im Besteuerungsverfahren wird im Steuerbescheid eine bestimmte Steuer festgesetzt. Daher ist der Kläger vor allem durch die Höhe der festgesetzten Steuer beschwert. Die Beschwer ergibt sich aus dem Verwaltungsakt oder der Rechtsbehelfsentscheidung selbst, nicht jedoch durch die Begründung. Auch durch die Feststellungen in gesonderten Feststellungsbescheiden, durch die zwar keine Steuer festgesetzt wird, die aber für die Festsetzung der Steuer bindend sind, kann der Kläger beschwert sein.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Beschwer kann auch bei zu niedriger Festsetzung vorliegen, und zwar dann, wenn der Vorgang, auf dem die zu niedrige Steuerfestsetzung beruht, dem Kläger bei einer anderen Steuerart oder bei der gleichen für spätere Steuerabschnitte steuerliche Nachteile verursacht, die den durch die zu niedrige Steuerfestsetzung gewährten Vorteil überwiegen (BFH v. 12. 12. 72 VII R 39/67, BStBl 1973 II S. 323). Auch trotz Freistellung von der Steuer kann Beschwer vorliegen. Das ist dann der Fall, wenn die in einem Bescheid enthaltenen verbindlichen Feststellungen die Interessen des Klägers beeinträchtigen (BFH v. 29. 1. 57 I 181/55 U, BStBl III S. 151).

18. Der Inhalt der Klage

Der Bürger, der in seinen Rechten verletzt worden ist, muß in der Klage angeben, wer gegen wen und aus welchem Grunde sowie in welchem Umfang Rechtsschutz verlangt. Nach § 65 FGO unterscheidet man Muß- und Sollbestandteile der Klage.

a) Bezeichnung des Klägers und des Beklagten

Die Klage muß nach § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO den Kläger und den Beklagten bezeichnen. Bei natürlichen Personen erfolgt die Bezeichnung als Kläger durch die Angabe des Namens, ggf. Firma bei Kaufleuten, und der ladungsfähigen Anschrift, bei juristischen Personen durch Angabe des Namens und des Sitzes. Bei Vertretung eines Beteiligten durch einen gesetzlichen Vertreter müssen auch dessen Name und Anschrift in der Klage angegeben werden (§ 155 FGO i. v. m. § 130 Nr. 1 ZPO). Als Beklagter ist nach § 63 Abs. 1 FGO die Behörde zu bezeichnen, die den ursprünglichen Verwaltungsakt erlassen oder die den beantragten Verwaltungsakt oder die andere Leistung unterlassen oder abgelehnt hat oder der gegenüber die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses oder der Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes begehrt wird.

S. NaN

Führt trotz eines Zuständigkeitswechsels der Finanzbehörde die bisher zuständige Finanzbehörde nach § 26 Satz 2 AO das Einspruchsverfahren weiter fort, dann ist die Klage gegen das bisher zuständige und nicht gegen das neue FA zu richten. Nach § 63 Abs. 2 Nr. 1 FGO ist es von Bedeutung, welche Behörde die Einspruchsentscheidung erlassen hat. Entsprechendes gilt bei einer Klage im Anschluß an eine Beschwerdeentscheidung (§ 63 Abs. 2 Nr. 2 FGO) und bei einer Untätigkeitsklage (§ 63 Abs. 2 Nr. 3 FGO).

Hat eine Behörde, die auf Grund gesetzlicher Vorschrift berechtigt ist, für die zuständige Behörde zu handeln, den ursprünglichen Verwaltungsakt erlassen oder den beantragten Verwaltungsakt oder die andere Leistung unterlassen oder abgelehnt, so ist die Klage gegen die zuständige Behörde zu richten (§ 63 Abs. 3 FGO). Die unzutreffende Bezeichnung des richtigen Beklagten ist unschädlich. Sie ist ohne weiteres berichtigungsfähig.

b) Streitgegenstand

Die Klage muß ferner nach § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO den Streitgegenstand bezeichnen. Die FGO enthält keine Legaldefinition des Begriffs "Streitgegenstand" im steuergerichtlichen Verfahren. Sie verwendet diesen Begriff jedoch in den §§ 65 Abs. 1, 98, 110, 114, 115 FGO. Nach dem Beschl. des BFH v. 17. 7. 67 GrS 1/66 (BStBl 1968 II S. 344) ergibt sich dieser Begriff mittelbar aus § 40 Abs. 2, § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO. Streitgegenstand ist danach die Rechtsbehauptung des Klägers, der angefochtene Verwaltungsakt sei rechtswidrig und der Kläger werde dadurch in seinen Rechten verletzt. Streitgegenstand im finanzgerichtlichen Verfahren ist demnach nicht das einzelne Besteuerungsmerkmal, sondern die Rechtmäßigkeit des die Steuer (den Steuermeßbetrag) festsetzenden Verwaltungsaktes (Steuerbescheid, Steuermeßbescheid).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Kommt das FG zu der Feststellung, daß der Verwaltungsakt rechtswidrig ist und den Kläger in seinen Rechten verletzt, dann hat es nach Erforschung des Sachverhalts in dem Rahmen, der nach unten durch den Klagantrag und nach oben durch das Verböserungsverbot begrenzt ist, zu entscheiden. Wenn auch vom Standpunkt des geltenden Rechts aus kaum etwas gegen die Entscheidung des BFH einzuwenden ist, so ist doch gerade diese Entscheidung auf ganz erhebliche Kritik gestoßen. Vgl. dazu und auch wegen unserer Bedenken unten Ziff. II, 27.

c) Verwaltungsakt

Die Anfechtungsklage muß nach § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO auch den angefochtenen Verwaltungsakt oder die angefochtene Entscheidung bezeichnen. Diese Bezeichnung muß so genau sein, daß das Gericht aus ihr mit hinreichender Sicherheit feststellen kann, welcher Verwaltungsakt in Betracht kommt. Nicht in jedem Fall ist es notwendig, Datum und Aktenzeichen anzugeben. Es kann ausreichend sein die Bezeichnung des Empfängers, der Steuerart und des Jahres, z. B. USt-Bescheid 1981. Der Verwaltungsakt ist jedoch dann nicht hinreichend bezeichnet, wenn ungewiß ist, ob sich die Klage gegen einen, einige oder alle von mehreren Verwaltungsakten richtet (FG Berlin v. 15. 5. 73 IV 10-12/73, EFG S. 598).

Die Bezeichnung des angefochtenen Verwaltungsaktes kann grundsätzlich auch noch nach Ablauf der Klagefrist nachgeholt werden. Ist die Klagefrist abgelaufen, so kann nur noch ein solcher Verwaltungsakt als angefochten bezeichnet werden, für den sich auf Grund des klägerischen Vorbringens am Ende der Klagefrist hat annehmen lassen, daß er den Gegenstand der Anfechtung darstellen kann und für den diese Möglichkeit nicht durch zwischenzeitliches Vorbringen des Klägers ausgeschlossen worden ist. Die nachträgliche Bezeichnung eines weiteren Verwaltungsaktes als Gegenstand der Anfechtung ist nicht durch § 65 FGO gedeckt, wenn am Ende der Klagefrist bereits ein Verwaltungsakt als angefochten bezeichnet war, ohne daß seinerzeit das Vorbringen des Klägers Anhaltspunkte dafür enthalten hätte, daß noch ein weiterer Verwaltungsakt angefochten sein soll (BFH v. 1. 4. 81 II R 38/79, BStBl II S. 532).

S. NaN

d) Klagantrag

Die Klage soll nach § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO einen "bestimmten Antrag" enthalten. Über diesen Antrag darf das Gericht nicht hinausgehen (§ 96 Abs. 1 Satz 2 FGO). Ein bestimmter Steuerbetrag braucht nicht angegeben zu werden. Es reicht aus, wenn das Gericht den Betrag auf Grund des Klagebegehrens ermitteln kann. Auslegungsfähige Anträge sind im Zweifel so auszulegen, daß das Ergebnis, insbesondere unter Berücksichtigung des Akteninhalts, dem Willen eines verständigen Klägers entspricht (Tipke-Kruse, a. a. O., § 65 Anm. 4). In derartigen Fällen wird jedoch das Gericht zweckmäßig beim Kläger Rückfrage halten. Stellt der Kläger keinen oder einen zu unbestimmten Antrag, so hat der Vorsitzende nach § 65 Abs. 2 FGO den Kläger zu der erforderlichen Ergänzung innerhalb einer bestimmten Frist aufzufordern. Der Vorsitzende muß darauf spätestens in der mündlichen Verhandlung hinwirken (§ 76 Abs. 2 FGO). Bei mündlicher Verhandlung ist der in der Verhandlung gestellte Antrag, nicht der in der Klageschrift maßgebend. Bei Fehlen eines bestimmten Antrags hat das FG eine Sachentscheidung zu treffen, sofern der Kläger bei der Bezeichnung des Streitgegenstandes das Ziel der Klage hinreichend deutlich zum Ausdruck gebracht hat (BFH v. 26. 11. 79 GrS 1/78, BStBl 1980 II S. 99).

Beispiele für Anträge

Anfechtungsklage:

... den Einkommensteuerbescheid und die Einspruchsentscheidung ersatzlos aufzuheben (§§ 40 Abs. 1, 100 Abs. 1 FGO);

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

... unter Abänderung des ESt-Bescheides und der Einspruchsentscheidung die ESt auf 500 DM herabsetzen (§§ 40 Abs. 1, 100 Abs. 2 FGO);

... die erhöhte AfA nach § 7b EStG mit 1 200 DM anzusetzen und unter Änderung des ESt-Bescheides und der Einspruchsentscheidung die ESt entsprechend herabzusetzen (Antrag ist bestimmt genug, vgl. Mittelbach, Inf A 1967 S. 51; Tipke-Kruse, a. a. O., § 65 Anm. 5).

Verpflichtungsklage:

... das beklagte FA zu verurteilen, aus Billigkeitsgründen die ESt 1968 zu erlassen (§§ 40 Abs. 1, 101 FGO);

... das beklagte FA zu verurteilen, die USt-Vergütung auf 1 000 DM festzusetzen (§§ 40 Abs. 1, 101 FGO).

Sonstige Leistungsklage:

... unter Aufhebung der Beschwerdeentscheidung der OFD die beklagte Behörde zu verurteilen, dem Kläger Akteneinsicht zu gewähren (§§ 40 Abs. 1, 101 FGO).

Feststellungsklage:

... festzustellen, daß der Kläger nicht der Außenprüfung unterliegt (§ 41 FGO).

e) Klagebegründung

Der Kläger soll nach § 65 Abs. 1 Satz 2 FGO ferner die zur Begründung dienenden Tatsachen und Beweismittel angeben. Trotz des im Steuerprozeß herrschenden Untersuchungsgrundsatzes haben die Beteiligten eine weitgehende Mitwirkungspflicht. Das Gericht kann im allgemeinen die Angabe der in Betracht kommenden Tatsachen und Beweismittel nicht erzwingen. Der Aufklärungspflicht des Gerichts sind enge Grenzen gesetzt, wenn der Kläger seiner Mitwirkungspflicht nicht nachkommt. Das Gericht wird den Kläger einmal oder zweimal auffordern, seine Klage zu begründen. Kommt er dieser Aufforderung nicht nach, wird im allgemeinen ein Termin zur mündlichen Verhandlung anberaumt werden. Erscheint der Kläger nicht, oder erscheint er, begründet jedoch auch in der mündlichen Verhandlung die Klage nicht, wird das Gericht die Klage als unbegründet abweisen, sofern aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich ist, weshalb er Klage erhoben hat. Seit dem 1. Mai 1978 hat das FG jedoch die Möglichkeit, bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen verspätetes Vorbringen nach Art. 3 § 3 VGFGEntlG zurückzuweisen. Vgl. hierzu Ziff. II, 9a, aa.

S. NaN

f) Folgen einer fehlerhaften Klage

Die Klageschrift muß nach § 65 Abs. 1 FGO den Kläger, den Beklagten und den Streitgegenstand, bei Anfechtungsklagen daneben auch den angefochtenen Verwaltungsakt oder die angefochtene Entscheidung bezeichnen. Die gemäß § 65 Abs. 2 FGO vom Vorsitzenden des Gerichts zu setzende Frist zur entsprechenden Klageergänzung ist keine Ausschlußfrist. Auch eine erst nach Ablauf dieser Frist, aber vor Schluß der mündlichen Verhandlung bei Gericht eingegangene Klageergänzung ist bei der Entscheidung über den Rechtsstreit zu berücksichtigen (BFH v. 15. 4. 71 IV R 173-174/70, BStBl 1972 II S. 348).

Verstößt der Kläger gegen eine Sollvorschrift des § 65 Abs. 1 FGO (kein Klagantrag, keine Klagebegründung), so muß der Vorsitzende gleichfalls nach § 65 Abs. 2 FGO zur Ergänzung auffordern. Wird der Mangel nicht geheilt, so darf die Klage gleichfalls nicht als unzulässig abgewiesen werden. Es muß über sie sachlich entschieden werden, wobei jedoch der Aufklärungspflicht des Gerichts enge Grenzen gesetzt sind (FG Düsseldorf v. 12. 11. 69 II 320/69 L, EFG 1970 S. 508). Das Gericht kann, statt nach § 65 Abs. 2 FGO vorzugehen, nach Art. 3 § 3 VGFGEntlG verfahren und bei

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Vorliegen der Voraussetzungen dieser Vorschrift verspätetes Vorbringen zurückweisen (vgl. Ziff. II, 9a, aa).

Bei Fehlen eines bestimmten Antrags hat das Gericht eine Sachentscheidung zu treffen, sofern der Kläger bei der Bezeichnung des Streitgegenstandes das Ziel der Klage hinreichend deutlich zum Ausdruck gebracht hat. Fehlt es hieran, ist die Klage unzulässig (vgl. Ziff. II, 18d).

g) Formerfordernis bei Klagen

Die Klage ist bei dem zuständigen FG schriftlich zu erheben. Ihre Anbringung beim FA (§ 47 Abs. 2 FGO) wahrt lediglich die Klagefrist. "Angebracht" beim FA ist eine Klage, wenn sie ihm zugegangen ist. Das ist aber nur dann der Fall, wenn sie derart in den Verfügungsbereich des Gerichts oder der Behörde gelangt ist, daß der für die Fristwahrung maßgebliche Empfänger davon Kenntnis nehmen kann (BFH v. 3. 8. 78 VI R 171/75, BStBl II S. 667, 668). Das ist nicht der Fall, wenn die Klageschrift sich lediglich im räumlichen Machtbereich des FA befindet, dieses aber weder unmittelbar noch mittelbar ("über das FA") als Empfänger angesprochen ist, weil das Schriftstück ausschließlich an das FG adressiert ist (BFH v. 26. 8. 77 VI R 98/75, BStBl II S. 841). Die Klage ist jedoch dann i. S. des § 46 Abs. 2 FGO beim FA angebracht, wenn das FA den Brief zusammen mit der anderen Eingangspost öffnet und so behandelt, als wäre er an das FA als Empfänger oder Zwischenempfänger adressiert worden (BFH v. 26. 8. 77, a. a. O.). Aus dem Erfordernis der Schriftform folgt, daß die Klage eigenhändig zu unterschreiben ist (BFH v. 15. 1. 71 III R 127/69, BStBl II S. 397). Die eigenhändige Unterschrift muß sich als Unterschrift eines Namens darstellen (BFH v. 25. 3. 83 III B 64/82, BStBl II S. 479). Einlegung durch Telegramm (BFH v. 14. 4. 76 IV R 43-45/75, BStBl II S. 624) und auch durch Fernkopie (vgl. BFH v. 10. 3. 82 I R 91/81, BStBl II S. 573 sowie v. 22. 3. 83 VIII B 117/80, BStBl II S. 579) ist schriftliche Einlegung. Die Klage kann auch beim FG zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle erhoben werden (§ 64 Abs. 1 FGO) bzw. beim FA zur Niederschrift gegeben werden (§ 47 Abs. 2 Satz 1 FGO). Der Klage sollen Abschriften für die übrigen Beteiligten beigefügt werden (§ 64 Abs. 2 FGO). Der Klage sind ferner Urkunden, auf die Bezug genommen wird, in Urschrift oder in Abschrift ganz oder im Auszug beizufügen. Sind die Urkunden dem Gegner bereits bekannt oder sehr umfangreich, so genügt die genaue Bezeichnung mit dem Anerbieten, Einsicht bei Gericht zu gewähren (§ 64 Abs. 2 i. V. m. § 77 Abs. 2 FGO).

h) Klagefrist

S. NaN

Die Frist für die Erhebung der Anfechtungs- und Verpflichtungsklage beträgt grundsätzlich einen Monat (§ 47 Abs. 1 FGO). Sie beginnt: **aa)** bei vorausgegangenen außergerichtlichen Vorverfahren mit der Bekanntgabe der Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf (§ 47 Abs. 1 FGO),

bb) im Falle einer Sprungklage oder für den Fall, daß ein außergerichtlicher Rechtsbehelf nicht gegeben ist (§ 45 Abs. 1 und 2 FGO) mit der Bekanntgabe des Verwaltungsaktes.

Eine Sprungklage ist nur im Falle einer Anfechtungsklage gegen einen Verwaltungsakt der im § 348 AO bezeichneten Art zulässig. Wegen einer Sprung-Verpflichtungsklage vgl. Ziff. II, 14a, aa. Der Beklagte muß einer Sprungklage innerhalb eines Monats seit Zustellung der Klage (§ 71 Abs. 1 FGO) zustimmen. Sonst ist die Klage als Einspruch zu behandeln. Die Zustimmung der Behörde ist eine Ermessensentscheidung. Sie ist als bedingungsfeindliche Prozeßerklärung gegenüber dem FG abzugeben. Art. 3 § 2 VGFGEntlG gibt dem FG die Möglichkeit, Sprungklagen an das FA zur Durchführung des Einspruchsverfahrens abzugeben, wenn weitere Tatsachenfeststellungen notwendig sind und die Abgabe sachdienlich ist.

Besondere Klagefristen gelten bei Untätigkeit der Finanzbehörde. Vgl. hierzu § 46 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 FGO. Zu beachten ist, daß die Untätigkeitsklage nach § 46 FGO niemals auf Erlaß einer

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Einspruchs- oder Beschwerdeentscheidung gerichtet werden kann (BFH v. 5. 5. 70 II B 19/67, BStBl II S. 551).

Ist die Klagefrist, die eine Sachurteilsvoraussetzung (vgl. Ziff. II, 16) ist, versäumt, ist die Klage als unzulässig abzuweisen. Sachlich darf bei einer derartigen Entscheidung auf den Streitgegenstand nicht eingegangen werden.

19. Die Rechtshängigkeit

Durch Erhebung der Klage wird die Streitsache rechtshängig (§ 66 Abs. 1 FGO). Die Rechtshängigkeit hat folgende Wirkungen: Eine neue Klage über dieselbe Sache ist nach Eintritt der Rechtshängigkeit unzulässig (§ 66 Abs. 2 FGO). Die Zuständigkeit des Gerichts und die Zulässigkeit des zu ihm beschrittenen Rechtswegs werden durch eine Veränderung der die begründenden Umstände nach Eintritt der Rechtshängigkeit nicht berührt (§ 66 Abs. 3 FGO). Eine Klagänderung ist nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich (vgl. unten Ziff. II, 21). Die Rechtshängigkeit endet mit dem Eintritt der Rechtskraft des Urteils, der Einstellung des Verfahrens nach Klagrücknahme oder der Erledigung des Rechtsstreits in der Hauptsache.

20. Der Klageverzicht

Ein Verzicht auf die Einlegung der Klage ist nur nach Erlaß des Verwaltungsaktes zulässig. Bei Abgabe einer Steueranmeldung kann nach § 50 Abs. 1 Satz 2 FGO der Verzicht bereits in der Anmeldung ausgesprochen werden, wenn er auf den Fall beschränkt wird, daß die Steuer nicht abweichend von der Steueranmeldung festgesetzt wird. Eine trotz des Verzichts erhobene Klage ist nach § 50 Abs. 1 Satz 3 FGO unzulässig. Der Verzicht ist nach § 50 Abs. 2 FGO gegenüber der zuständigen Behörde schriftlich oder zur Niederschrift zu erklären; er darf keine weiteren Erklärungen enthalten, ist also bedingungsfeindlich. Für die nachträgliche Geltendmachung der Unwirksamkeit des Verzichts gilt § 56 Abs. 3 FGO sinngemäß.

21. Die Klagänderung

a) Begriff

Unter Klagänderung versteht man die Änderung des Streitgegenstandes während der Rechtshängigkeit. Streitgegenstand ist die Rechtsbehauptung des Klägers, der angefochtene Verwaltungsakt sei rechtswidrig und er, der Kläger, werde dadurch in seinen Rechten verletzt (vgl. oben Ziff. II, 18b). Geht der Kläger von dieser Rechtsbehauptung zu einer anderen über, so handelt es sich um eine

S. NaN

Klagänderung. Klagänderung liegt demnach vor bei Übergang von der Anfechtungsklage zur Leistungsklage oder wenn der Kläger mit der Anfechtungsklage einen anderen als den bisher angefochtenen Verwaltungsakt angreift oder wenn er mit einer Leistungsklage eine andere Leistung oder wenn er mit der Feststellungsklage die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines anderen als des zuerst erwähnten Rechtsverhältnisses begehrt.

Keine Klagänderung ist jedoch gegeben, wenn der Kläger lediglich einen anderen Sachverhalt vorträgt oder seine Rechtsausführungen ändert oder seinen Sachantrag ermäßigt oder erhöht oder statt des Antrags auf Kassation (§ 100 Abs. 1 FGO) einen Antrag nach § 100 Abs. 2 FGO stellt. Der Kläger kann auch, wenn er zunächst nur die Höhe bestimmter Einnahmen angegriffen hat, später noch zusätzlich Sonderausgaben usw. geltend machen. Hierin liegt ein Vorteil der von uns abgelehnten Saldierungstheorie, die lediglich eine Erweiterung des Klagantrags ohne Änderung des

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Klaggrunds, also keine Klagänderung annimmt, während man bei gegenteiliger Ansicht in der Ausdehnung des Klagantrags auf weitere Besteuerungsgrundlagen auf jeden Fall eine Klagänderung erblicken muß (so Woerner, BB 1968 S. 1030, 1031; Hess. FG v. 20. 10. 82 X 408/80, rkr., EFG 1983 S. 245; a. A. wohl BFH v. 26. 1. 82 VII R 85/77, BStBl II S. 358).

Der Wechsel der Beteiligten auf der Kläger- oder Beklagtenseite ist eine Klagänderung. Keine Klagänderung liegt jedoch bei einem Parteienwechsel kraft Gesetzes vor, bspw. bei Volljährigkeit des bisher Vertretenen, Tod und Gesamtrechtsnachfolge, Fusion usw.

b) Zulässigkeit

Eine Klagänderung ist nach § 67 Abs. 1 FGO zulässig, wenn die übrigen Beteiligten einwilligen oder das Gericht sie für sachdienlich hält. Die Einwilligung ist eine bedingungsfeindliche, unwiderrufliche und wegen Irrtums nicht anfechtbare Prozeßhandlung, für die keine besondere Form vorgeschrieben ist. Sie kann daher auch stillschweigend erfolgen. Nach § 67 Abs. 2 FGO ist die Einwilligung des Beklagten in die Änderung der Klage anzunehmen, wenn er sich, ohne ihr zu widersprechen, in einem Schriftsatz oder in einer mündlichen Verhandlung auf die geänderte Klage eingelassen hat. Sachdienlichkeit der Klagänderung wird insbesondere ggf. aus Gründen der Prozeßökonomie zu bejahen sein. Eine einen Beteiligten wechselnde Klagänderung ist bei fristgebundenen Klagen nur innerhalb der Frist zulässig (BFH v. 26. 2. 80 VII R 60/78, BStBl II S. 331). Dies gilt auch beim Übergang von einer Anfechtungs- zur Leistungsklage oder umgekehrt oder beim Austausch des angefochtenen Verwaltungsaktes. Eine Klagänderung kraft Gesetzes enthält § 68 FGO. In der Revisionsinstanz ist eine Klagänderung durch die Parteien unzulässig, wohl jedoch Klagänderung kraft Gesetzes nach § 68 FGO (vgl. § 123 FGO).

c) Verfahren

Die Klagänderung wird schriftlich, durch Erklärung zu Protokoll des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle oder mündlich in der mündlichen Verhandlung vorgenommen (§§ 64 Abs. 1, 155 FGO i. V. m. § 281 ZPO). Die Entscheidung, daß eine Änderung der Klage nicht vorliegt oder zuzulassen ist, ist nicht selbständig anfechtbar (§ 67 Abs. 3 FGO). Entweder entscheidet das Gericht über die Klagänderung durch Zwischenurteil oder durch Endurteil, das in der Sache selbt ergeht. Hält das Gericht die Klagänderung für unzulässig, wird die geänderte Klage durch Prozeßurteil als unzulässig abgewiesen. Außerdem ist über die ursprüngliche Klage zu verhandeln und zu entscheiden.

22. Die Klagrücknahme

a) Begriff

Unter Klagrücknahme versteht man die Erklärung des Klägers, seinen Anspruch in dem anhängigen Rechtsstreit nicht weiter verfolgen zu wollen. Die Klagrücknahme ist zu unterscheiden von der Erledigung der Hauptsache, durch die das Rechtsschutzbegehren für gegenstandslos erklärt wird, sowie von der Rücknahme der Revision, durch die das Urteil des FG rechtskräftig wird, so daß dadurch die Klagrücknahme ausgeschlossen wird. Die Klagrücknahme ist bis zur Rechtskraft des Urteils, also auch in der Revisionsinstanz möglich. Nach Schluß der mündlichen Verhandlung, bei Verzicht auf die mündliche Verhandlung und nach Ergehen eines Vorbescheides ist die Rücknahme nur mit Einwilligung des Beklagten möglich (§ 72 Abs. 1 FGO).

S. NaN

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

b) Rücknahmeerklärung

Für die Zurücknahme der Klage ist keine besondere Form und kein besonderer Wortlaut vorgeschrieben. Die Klagrücknahme kann gegenüber dem Gericht oder den in § 47 Abs. 2 und 3 FGO genannten Behörden erklärt werden, die sie unverzüglich dem Gericht zu übersenden haben. Die Erklärung kann demnach schriftsätzlich, durch Erklärung zu Protokoll des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle oder mündlich in der mündlichen Verhandlung oder im Erörterungstermin vorgenommen werden (§§ 64 Abs. 1, 155 FGO i. v. m. § 271 ZPO). Es braucht weder das Wort "Zurücknahme" noch die Bezeichnung "Klage" verwandt zu werden. Die Erklärung ist nach ihrer rechtlichen Bedeutung unter Berücksichtigung des Zwecks auszulegen (BFH v. 25. 7. 57 IV 527/56 U, BStBl III S. 435).

c) Teilrücknahme

Eine Teilrücknahme ist bei der vom BFH zum Begriff "Streitgegenstand" vertretenen Auffassung (vgl. oben Ziff. II, 18b) unwirksam, weil das FG den ganzen Streitfall untersuchen muß, solange Klage wegen eines Teils anhängig bleibt. Keine Teilrücknahme liegt vor in folgendem

Beispiel:

Von einem Stpfl. werden Klagen gegen die ESt-Bescheide 1976 und 1977 erhoben. Es handelt sich prozeßrechtlich um eine Mehrheit von Klagen, die in einer Klageschrift verbunden sind (vgl. § 43 FGO). Die Klage gegen den ESt-Bescheid 1977 wird zurückgenommen. Das ist zulässig, da eine von mehreren verbundenen Klagen zurückgenommen wird.

Der einzelne Streitgenosse kann bei subjektiver Klagehäufung (§ 59 FGO) seine Klage getrennt zurücknehmen. Er muß allerdings notwendigerweise beigeladen werden (Tipke-Kruse, a. a. O., FGO, § 72 Anm. 5).

d) Unwirksame Klagrücknahme

Die Klagrücknahme ist eine unwiderrufliche, bedingungsfeindliche und wegen Irrtums unanfechtbare Prozeßhandlung. Sie wird allerdings als unwirksam angesehen, wenn sie durch eine unzulässige Beeinflussung der Behörde, also durch Druck, Drohung oder Täuschung zustande gekommen ist (BFH v. 3. 7. 52 IV 192/52 U, BStBl III S. 241). Aber auch dann, wenn keine derartigen Handlungen vorliegen, kann die Rücknahme unwirksam sein. Das ist bspw. dann der Fall, wenn das FA einen rechtsunkundigen Stpfl., dessen Rechtsbehelf bei ihm anhängig ist, durch eine nach den Erkenntnissen der Zeit ihrer Erteilung unrichtige Auskunft, insbesondere durch die unrichtige Angabe, der Rechtsbehelf sei aussichtslos, zur Rücknahme veranlaßt (BFH v. 19. 12. 58 III 35/58 U, BStBl 1959 III S. 116). Keine unzulässige Beeinflussung ist eine Äußerung des Berichterstatters oder von Gerichtsmitgliedern über die Rechtslage.

e) Folgen der Klagrücknahme

Durch die Rücknahme entfallen rückwirkend die Wirkungen der Rechtshängigkeit. Der Rechtsstreit wird als nicht anhängig angesehen. Ein bereits ergangenes, noch nicht rechtskräftiges Urteil wird wirkungslos, ohne daß es einer ausdrücklichen Aufhebung bedarf (§ 155 FGO i. V. m. § 217 Abs. 3 Satz 1 ZPO). Gegenstandslos wird auch eine etwa eingelegte Revision. Der Kläger ist nicht gehindert, innerhalb der Frist erneut Klage zu erheben. Das gilt jedoch nicht für Klagen, die an eine Frist gebunden sind (vgl. § 47 FGO). Bei ihnen hat die Zurücknahme den Verlust der Klage zur Folge (vgl. § 72 Abs. 2 Satz 1 FGO). Das Gericht

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

S. NaN hat das Verfahren durch Beschluß, der außerhalb der mündlichen Verhandlung ergehen kann und an dem nur die Berufsrichter mitzuwirken haben, einzustellen. Dieser Beschluß hat nur deklaratorische Bedeutung. Bei Streit über die Wirksamkeit oder Zulässigkeit der Klagrücknahme wird nach mündlicher Verhandlung durch Urteil entschieden (BFH v. 8. 7. 69 II R 108/66, BStBl II S. 733), während nach BGH v. 19. 10. 77 VIII ZB 23/77 (HFR 1978 S. 175) auch über die Wirksamkeit einer Klagrücknahme durch Beschluß zu entscheiden ist.

23. Die Erledigung der Hauptsache

Die Hauptsache ist erledigt, wenn sämtliche prozessualen Ansprüche bis auf den Kostenpunkt gegenstandslos geworden sind. Die Erledigung ist ein außerprozessualer Vorgang, der als solcher auf die Rechtshängigkeit ohne Einfluß ist.

Erklären beide Parteien übereinstimmend den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt, so hat das Gericht nach billigem Ermessen unter Berücksichtigung des bisherigen Sach- und Streitgegenstandes nur noch durch Beschluß über die Kosten des Verfahrens zu entscheiden (BFH v. 23. 2. 68 VI R 35/67, BStBl II S. 352). Äußert sich der Kläger zu der ihm zur Kenntnis gebrachten Erledigungserklärung des Beklagten trotz Aufforderung durch das FG nicht, so kann sein Schweigen als ein Verhalten beurteilt werden, das eine Erklärung über die Erledigung des Rechtsstreits in der Hauptsache darstellt, allerdings nur, wenn das Verhalten des Beteiligten eine hinreichend sichere Beurteilung zuläßt (BFH v. 5. 3. 79 GrS 4/78, BStBl II S. 375; v. 12. 7. 79 IV R 13/79, BStBl II S. 705; v. 27. 4. 82 VIII R 36/70, BStBl II S. 407). Diese Rechtsprechung begegnet u. E. erheblichen Bedenken, einmal, weil Prozeßerklärungen ausdrücklich abgegeben werden müssen, und ferner, weil nach unserer Rechtsordnung Schweigen normalerweise als Ablehnung zu werten ist.

Wenn keine übereinstimmenden Erklärungen der Beteiligten über die Erledigung der Hauptsache vorliegen, muß das FG eine Entscheidung darüber treffen, ob die Hauptsache erledigt ist.

a) Einseitige Erledigungserklärung des Klägers

Hat nur der Kläger eine Erledigungserklärung abgegeben, so muß das FG durch Urteil darüber befinden, ob die Hauptsache tatsächlich erledigt ist, d. h. der Rechtsstreit beschränkt sich auf die Erledigungsfrage. Kommt das FG zum Ergebnis, daß die Hauptsache erledigt ist, so wird dies durch Urteil festgestellt. Der Beklagte hat die Verfahrenskosten zu tragen (BFH v. 19. 1. 71 VII R 32/69, BStBl II S. 307).

Kommt das FG zu dem Ergebnis, daß ein die Hauptsache erledigendes Ereignis nicht vorliegt, dann erweist sich das Begehren des Klägers, die Erledigung festzustellen, als unbegründet. Mit seinem Begehren muß der Kläger jedenfalls dann abgewiesen werden, wenn er keinen Hilfsantrag zur Hauptsache gestellt hatte; die Kosten muß in einem solchen Fall der Kläger tragen (BFH v. 27. 9. 79 IV R 70/72, BStBl II S. 779).

b) Einseitige Erledigungserklärung des Beklagten

Hat nur der Beklagte eine Erledigungserklärung abgegeben und ist das Schweigen des Klägers nicht als Erledigungserklärung zu werten oder widerspricht der Kläger der Erklärung des Beklagten und stellt das FG fest, daß die Hauptsache tatsächlich erledigt ist, so muß die Klage mit der Kostenfolge für den Kläger als unzulässig abgewiesen werden (BFH v. 5. 3. 79 GrS 4/78, BStBl II S. 375; v. 12. 7. 79 IV R 13/79, BStBl II S. 705).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Ergibt bei der einseitigen Erledigungserklärung des Beklagten die Prüfung durch das FG, daß die Hauptsache nicht erledigt ist, so hat das Gericht über den Klagantrag, d. h. in der Sache zu entscheiden.

24. Die mündliche Verhandlung

Kernstück des finanzgerichtlichen Verfahrens ist seit dem 1. 1. 1966 die mündliche Verhandlung (vgl. § 90 FGO). Mit Einverständnis der Beteiligten kann das Gericht jedoch ohne mündliche Verhandlung entscheiden (§ 90 Abs. 2 FGO). Von dieser Möglichkeit sollten die Verfahrensbeteiligten dann Gebrauch machen, wenn sie auf eine mündliche Verhandlung keinen Wert legen. Bei der starken Belastung der Gerichte sollten die Beteiligten durch ihr Verhalten unnötigen Leerlauf des Gerichtsverfahrens vermeiden. Leerlauf ist es aber, wenn das Gericht mündliche Verhandlung anberaumt und die Beteiligten nicht erscheinen. Eine mündliche Verhandlung ist ferner dann nicht erforderlich, wenn das Gericht durch Vorbescheid entscheidet (§ 90 Abs. 3 Satz 1 FGO). Hier haben die Beteiligten jedoch die Möglichkeit, innerhalb eines Monats nach Zustellung des Vorbescheids mündliche Verhandlung zu beantragen. Wird der Antrag rechtzeitig gestellt, so gilt der Vorbescheid als nicht ergangen; sonst wirkt er als Urteil, das bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen mit der Revision angefochten werden kann (§ 90 Abs. 3 Sätze 2 und 3 FGO). Schließlich kann das Gericht im Verfahren nach billigem Ermessen gemäß Art. 3 § 5 VGFGEntlG ohne mündliche Verhandlung entscheiden (vgl. unten Ziff. II, 24e)

S. NaN

a) Die Vorbereitung der mündlichen Verhandlung

Der Rechtsstreit soll nach § 79 Satz 1 FGO möglichst in einer mündlichen Verhandlung erledigt sein. Der Vorsitzende oder ein von ihm zu bestimmender Richter - regelmäßig wird es sich um den Berichterstattter handeln - hat schon vor der mündlichen Verhandlung alle Anordnungen zu treffen, die das ermöglichen. Er ist berechtigt, die Beteiligten zur Erörterung des Sach- und Rechtsstandes (sog. Erörterungstermin, keine mündliche Verhandlung i. S. des § 90 FGO) zu laden (§ 79 Satz 2 FGO). Er kann ferner (§ 79 Satz 3 FGO i. V. m. § 273 Abs. 2, 3 Satz 1 und Abs. 4 Satz 1 ZPO) den Beteiligten die Ergänzung oder Erläuterung ihrer vorbereitenden Schriftsätze sowie die Vorlegung von Urkunden u. ä. aufgeben, Behörden oder Beamte um Mitteilung von Urkunden oder um Erteilung einer amtlichen Auskunft ersuchen, das persönliche Erscheinen der Beteiligten anordnen, Zeugen, auf die sich ein Beteiligter bezogen hat, und Sachverständige zur mündlichen Verhandlung laden. Die Beweiserhebung erfolgt jedoch auch in den vorerwähnten Fällen der Beweisanordnung durch das Gericht in der mündlichen Verhandlung. Der Vorsitzende oder der Berichterstatter kann ferner nach Art. 3 § 3 VGFGEntlG den Beteiligten eine Frist setzen mit der Möglichkeit des Ausschlusses tatsächlichen Vorbringens usw. bei Fristversäumnis (vgl. oben Ziff. II, 9a, aa).

b) Einreichung von Schriftsätzen

Zur Vorbereitung der mündlichen Verhandlung sollen die Beteiligten Schriftsätze einreichen (sog. vorbereitende Schriftsätze). Hierzu kann sie der Vorsitzende unter Fristsetzung auffordern. Den Schriftsätzen sollen Abschriften für die übrigen Beteiligten beigefügt werden. Die Schriftsätze sind den Beteiligten von Amts wegen zuzustellen (§ 77 Abs. 1 FGO).

c) Die Terminbestimmung zur mündlichen Verhandlung

Der Termin zur mündlichen Verhandlung wird vom Vorsitzenden bestimmt. Sobald der Termin bestimmt ist, sind die Beteiligten mit einer Ladungsfrist von mindestns 2 Wochen, beim BFH von mindestens 4 Wochen, zu laden. In dringenden Fällen kann der Vorsitzende die Frist abkürzen (§ 91

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Abs. 1 Satz 2 FGO). Die Ladung ist den Beteiligten zuzustellen (§ 53 Abs. 1 FGO), wobei darauf hinzuweisen ist, daß beim Ausbleiben eines Beteiligten auch ohne ihn verhandelt und entschieden werden kann (§ 91 Abs. 2 FGO). Das Gericht kann das persönliche Erscheinen eines Beteiligten anordnen (§ 80 Abs. 1 FGO).

d) Ort und Verlauf der mündlichen Verhandlung

Grundsätzlich findet die mündliche Verhandlung am Gerichtssitz statt. Das Gericht kann jedoch auch Sitzungen außerhalb des Gerichtssitzes abhalten, wenn dies zur sachdienlichen Erledigung notwendig ist (§ 91 Abs. 3 FGO). Der Vorsitzende eröffnet und leitet die mündliche Verhandlung (§ 92 Abs. 1 FGO). Nach Aufruf der Sache trägt der Vorsitzende oder der Berichterstatter den wesentlichen Inhalt der Akten vor (§ 92 Abs. 2 FGO). Hierauf erhalten die Beteiligten das

S. NaN

Wort, um ihre Anträge zu stellen und zu begründen (§ 92 Abs. 3 FGO). Es ist zwar zulässig, wenn die Beteiligten eine Begründung verlesen. Man sollte jedoch vom Verlesen langer vorbereiteter Erklärungen absehen. Derartige Erklärungen sollte man in einem Schriftsatz frühzeitig vor der mündlichen Verhandlung dem Gericht und den anderen Beteiligten zur Kenntnis bringen. In der mündlichen Verhandlung erwartet man eine kurze prägnante Begründung, nicht jedoch eine akademische Vorlesung. Man kann vom Vertreter des beklagten FA und vom Bevollmächtigten des Klägers erwarten, daß sie ihre Begründung in freier Rede geben. Nach dem Vortrag der Beteiligten hat der Vorsitzende die Streitsache mit den Beteiligten tatsächlich und rechtlich zu erörtern (§ 93 Abs. 1 FGO). Er hat fener jedem Mitglied des Gerichts auf Verlangen zu gestatten, Fragen zu stellen. Wird eine Frage beanstandet, so entscheidet das Gericht (§ 93 Abs. 2 FGO). Nach Erörterung der Streitsache erklärt der Vorsitzende die mündliche Verhandlung für geschlossen. Nach Schluß der mündlichen Verhandlung bei Gericht eingehende Schriftsätze können grundsätzlich nicht berücksichtigt werden. Das Gericht kann jedoch die Wiedereröffnung des Verfahrens beschließen (§ 93 Abs. 3 FGO). Diese Entscheidung ist als prozeßleitende Maßnahme i. S. des § 128 Abs. 2 FGO nicht mit der Beschwerde anfechtbar, vielmehr ist im Revisionsverfahren zu rügen, das FG habe durch die Ablehnung der Wiedereröffnung seine Sachaufklärungspflicht verletzt (BFH v. 15. 12. 82 I B 41/82, BStBl 1983 II S. 230). Über die mündliche Verhandlung ist eine Niederschrift zu fertigen (§ 94 FGO).

e) Verfahren nach billigem Ermessen

Nach Art. 3 § 5 VGFGEntlG kann das Gericht sein Verfahren nach billigem Ermessen bestimmen, wenn der Streitwert bei einer Klage, die eine Geldleistung oder einen hierauf gerichteten Verwaltungsakt betrifft, 500 DM nicht übersteigt. In Betracht kommen Anfechtungsklagen gegen Steuerbescheide, nicht jedoch Klagen, z. B. wegen Untersagung des Gewerbebetriebs oder der Berufsausübung. Auch im Verfahren nach billigem Ermessen gilt der Amtsgrundsatz sowie der Grundsatz des rechtlichen Gehörs. Das FG ist aber nicht an die strengen Vorschriften über die Beweisaufnahme gebunden. Es kann einfacher verfahren, z. B. Zeugen schriftlich um Auskunft bitten, oder ohne mündliche Verhandlung entscheiden. Auf Antrag eines Beteiligten muß jedoch mündlich verhandelt werden, wobei der Antrag allerdings wirkungslos ist, sobald das FG den Rechtsstreit durch Urteil entschieden hat (BFH v. 22. 7. 83 VI B 180/82, BStBl II S. 762). Nach dem BFH-U. v. 17. 11 81 VI R 56/79 (NWB EN-Nr. 264/82) kann eine Verletzung des Grundsatzes des rechtlichen Gehörs nicht deshalb angenommen werden, weil das FG den Beteiligten nicht mitgeteilt habe, es beabsichtige nach Art. 3 § 5 VGFGEntlG ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden. Nach Satz 3 der Vorschrift muß im übrigen durch Urteil entschieden werden, gegen das unter den allgemeinen Voraussetzungen Revision gegeben ist. Es kann aber auch, was in der Vorschrift ausdrücklich klargestellt ist, durch Vorbescheid nach § 90 Abs. 3 FGO entschieden werden.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

25. Der Beweis im finanzgerichtlichen Verfahren

Das Gericht kann eine Entscheidung nur treffen, wenn es den Sachverhalt ermittelt hat. Dieser Sachverhalt muß nach Überzeugung des Gerichts mit der Wirklichkeit übereinstimmen. Bestehen in tatsächlicher Hinsicht Zweifel, dann muß der Sachverhalt bewiesen werden. Unter Beweis versteht man eine Tätigkeit des Gerichts und der Beteiligten, die das Gericht von der Wahrheit oder Unwahrheit einer Behauptung überzeugen soll.

Beweisbedürftig sind grundsätzlich nur Tatsachen, ggf. auch Erfahrungssätze sowie die Verkehrsanschauung, nicht jedoch Rechtssätze. Allerdings kann über ausländisches Recht und Gewohnheitsrecht Beweis erhoben werden, wenn es dem Gericht unbekannt ist (§ 155 FGO i. V. m. § 293 ZPO). Im Steuerprozeß ist beweisdürftig alles, was nicht offenkundig, gesetzlich zu vermuten oder zu unterstellen ist. Offenkundige Tatsachen sind die allgemein bekannten und die gerichtsbekannten Tatsachen. Das private Wissen eines Richters gehört jedoch nicht hierher. Wohl nicht beweisdürftig sind Tatsachen, von denen die Beteiligten übereinstimmend ausgehen.

S. NaN

Im Steuerprozeß ist der Beweis dann geführt, wenn sich der Sachverhalt mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit feststellen läßt. Ist das nicht möglich, dann darf der Sachverhalt mit der größten Wahrscheinlichkeit zugrunde gelegt werden. Demgegenüber verlangt die Glaubhaftmachung, die in der FGO verschiedentlich zugelassen ist (bspw. § 56 Abs. 2 Satz 2 FGO), für die Feststellung des Sachverhalts eine überwiegende Wahrscheinlichkeit.

Beweisdürftig sind nur die beweiserheblichen Tatsachen. Das sind die, auf die es für die Entscheidung des Gerichts ankommt.

a) Allgemeine Beweisgrundsätze

Im Steuerprozeß gibt es keine Darlegungs- und subjektive Beweislast. Darunter versteht man die einem Verfahrensbeteiligten obliegende Last bei Vermeidung des Prozeßverlustes Tatsachen darzulegen und den Beweis von streitigen Tatsachen zu führen (Tipke/Kruse, a. a. O., § 86 FGO, Tz. 16). Diese Frage ist jedoch für den Steuerprozeß - anders im Zivilprozeß - ohne Bedeutung, weil im Steuerprozeß der Sachverhalt von Amts wegen (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) zu ermitteln ist (Untersuchungsgrundsatz). Die Beteiligten brauchen von sich aus, wie sich aus § 65 Abs. 2 FGO ergibt, keinen Beweis anzutreten.

Eine Rechtsnorm kann aber nur angewendet werden, wenn feststeht, daß die tatsächlichen Voraussetzungen, an die die Rechtsnorm bestimmte Rechtsfolgen knüpft, vorliegen. Die notwendige Folge ist, daß es für jeden Rechtsstreit, so auch für den Steuerprozeß, eine objektive Beweislast (Feststellungslast) geben muß. Das bedeutet, daß der Richter den Rechtsstreit nach bestimmten Regeln zugunsten einer der Parteien entscheiden muß, wenn nicht festzustellen ist, ob bestimmte rechtserhebliche Tatsachen gegeben sind (BFH v. 24. 6. 76 IV R 101/75, BStBl II S. 562, 563; v. 7. 7. 83 VIII R 43/80, BStBl II S. 760).

Nach den erwähnten Entscheidungen läßt sich die Frage, welche der Parteien des Rechtsstreits die objektive Beweislast (Feststellungslast) trifft, d. h. welcher der Parteien es zum Nachteil gereicht, wenn nicht festzustellen ist, ob bestimmte rechtserhebliche Tatsachen gegeben sind, grundsätzlich nur von Fall zu Fall unter Würdigung der einschlägigen Rechtsnormen und ihrer Zweckbestimmung beantworten. Im allgemeinen gilt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung (vgl. BFH v. 24. 6. 76 sowie v. 7. 7. 83, a. a. O.) allerdings, daß

a) der Steuergläubiger die objektive Beweislast für diejenigen Tatsachen trägt, die den Steueranspruch begründen und

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

b) der Kläger mit der objektiven Beweislast für diejenigen Tatsachen belastet ist, die eine Steuerbefreiung oder Steuermäßigung begründen oder den Steueranspruch aufheben oder einschränken.

b) Objektive Beweislast bei den einzelnen Klagearten

Geht man von dem vorerwähnten Grundsatz aus, dann ergibt sich für die einzelnen Klagearten im Steuerprozeß folgendes:

Bei der Anfechtungsklage trifft die objektive Beweislast die Finanzbehörde, die die Voraussetzungen für den belastenden Verwaltungsakt, z. B. Steuerbescheid, Steuermeßbescheid, Feststellungsbescheid, Rückforderungsbescheid, dem Grund und der Höhe nach nachweisen muß.

Den Kläger trifft die objektive Beweislast, wenn er sich demgegenüber z. B. auf steuermindernde Umstände, bspw. Betriebsausgaben, Sonderausgaben usw., beruft. Bei der Leistungsklage (vgl. oben Ziff. II, 14b) und bei der Feststellungsklage (vgl. oben Ziff. II, 14c) trifft den Kläger gleichfalls die objektive Beweislast für das Vorliegen der tatsächlichen Voraussetzungen dieser Klagen. Ebenso dürfte bei Ermessensentscheidungen die objektive Beweislast für die Tatsachen beim Kläger liegen, aus denen sich ergibt, daß der Verwaltungsakt ermessensfehlerhaft war.

S. NaN

c) Die Beweismittel

Nach der nicht abschließenden Aufzählung der Beweismittel in § 81 Abs. 1 Satz 2 FGO kommen folgende Beweismittel in Betracht:

Beweis durch Einnahme des Augenscheins (§ 81 Abs. 1 FGO i. V. m. §§ 371, 372 ZPO),
Beweis durch Zeugen (§ 81 Abs. 1 FGO i. V. m. §§ 373 ff. ZPO),
Beweis durch Sachverständige (§ 81 Abs. 1 FGO i. V. m. §§ 402 ff. ZPO),
Beweis durch Vernehmung der Beteiligten (§ 81 Abs. 1 FGO),
Beweis durch Urkunden (§ 81 Abs. 1 FGO i. V. m. §§ 415 ff. ZPO).

d) Anordnung und Durchführung der Beweisaufnahme

In dem vom Untersuchungsgrundsatz beherrschten Steuerprozeß sind die Beweise von Amts wegen zu erheben. Der Kläger soll jedoch in der Klageschrift die zur Begründung dienenden Beweismittel angeben (§ 65 Abs. 1 Satz 2 FGO). Die Vorsitzende oder der Berichterstatter kann ferner nach Art. 3 § 3 VGFGEntlG den Beteiligten eine Frist setzen mit der Möglichkeit des Ausschlusses von Beweismitteln usw. wegen Fristversäumnis (vgl. oben Ziff. II, 9a, aa). Das Gericht ist an die Beweisanträge der Beteiligten nicht gebunden (§ 76 Abs. 1 Satz 5 FGO). Ein Beweisbeschluß ist erforderlich, wenn die Beweisaufnahme ein besonderes Verfahren erfordert (§ 82 FGO i. V. m. § 358 ZPO).

Grundsätzlich erhebt das Gericht Beweis in der mündlichen Verhandlung (§ 81 Abs. 1 Satz 1 FGO). In geeigneten Fällen kann das Gericht jedoch schon vor der mündlichen Verhandlung durch eines seiner Mitglieder als beauftragter Richter Beweis erheben lassen oder durch Bezeichnung der einzelnen Beweisfragen ein anderes Gericht um die Beweisaufnahme ersuchen (§ 81 Abs. 2 FGO). Die Beweisaufnahme nach § 81 Abs. 2 FGO sollte die Ausnahme sein, sie ist jedoch in der Praxis wohl die Regel. Über die Beweisaufnahme ist eine Niederschrift zu fertigen (§ 94 FGO i. V. m. § 159 ZPO).

Im Verfahren nach billigem Ermessen gem. Art. 3 § 5 VGFGEntlG kann das Gericht einfacher verfahren. Es kann danach bspw. einen Zeugen schriftlich um Auskunft bitten.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

26. Die Urteile und die anderen gerichtlichen Entscheidungen

Im Steuerprozeß ergehen die gerichtlichen Entscheidungen in der Form von Urteilen, Beschlüssen, Vorbescheiden, Anordnungen oder Verfügungen.

a) Das Urteil

Über die Klage wird, soweit nichts anderes bestimmt ist, durch Urteil entschieden (§ 95 FGO).

aa) Die verschiedenen Urteile

Man unterscheidet folgende Urteilsarten: Sachurteile, die über das sachliche Klagebegehren entscheiden. Durch Prozeßurteil wird nur über die Prozeßvoraussetzungen (Sachurteilsvoraussetzungen) entschieden. Das Endurteil beendet den Streit in der Instanz. Das Zwischenurteil (§ 97 FGO) erledigt nur eine prozessuale Vorfrage. Vollurteile erledigen den gesamten Streitgegenstand, Teilurteile (§ 98 FGO) dagegen nur einen Teil des Streitgegenstandes. Ferner kann man nach den verschiedenen Klagearten Gestaltungs-, Leistungs- und Feststellungsurteile unterscheiden.

bb) Bekanntgabe des Urteils

Zur Wirksamkeit eines Urteils ist dessen Bekanntgabe erforderlich. Das Urteil wird, wenn eine mündliche Verhandlung stattgefunden hat, i. d. R. in dem Termin, in dem die mündliche Verhandlung geschlossen wird, verkündet (§ 104 Abs. 1 Satz 1 FGO). Es kann auch ein nicht über 2 Wochen hinausgehender Verkündungstermin angesetzt werden (§ 104 Abs. 1 Satz 1 FGO). Statt der Verkündung ist auch die Zustellung des Urteils zulässig (§ 104 Abs. 2 FGO). Entscheidet das Gericht ohne mündliche Verhandlung, so wird die Verkündung durch Zustellung an die Beteiligten ersetzt (§ 104 Abs. 3 FGO). **cc)** Form des Urteils

S. NaN

Das Urteil ergeht im Namen des Volkes. Es ist schriftlich abzufassen und von den Richtern, die bei der Entscheidung mitgewirkt haben, zu unterschreiben (vgl. § 105 Abs. 1 FGO, auch wegen weiterer Einzelheiten).

dd) Inhalt des Urteils

Das Urteil enthält (§ 105 Abs. 2 FGO) das Rubrum, das ist die Bezeichnung der Beteiligten, nach Namen, Beruf, Wohnort und ihrer Stellung im Verfahren, die Bezeichnung des Gerichts und die Namen der Mitglieder, die bei der Entscheidung mitgewirkt haben, die Urteilsformel, das ist die eigentliche Entscheidung des Gerichts, den Tatbestand , die Entscheidungsgründe und die Rechtsmittelbelehrung.

Im Tatbestand ist nach § 105 Abs. 3 FGO der Sach- und Streitstand unter Hervorhebung der gestellten Anträge seinem wesentlichen Inhalt nach gedrängt darzustellen. Wegen der Einzelheiten soll auf Schriftsätze, Protokolle und andere Unterlagen verwiesen werden, soweit sich aus ihnen der Sach- und Streitstand ausreichend ergibt.

Im Fall einer Anfechtungsklage gegen einen Verwaltungsakt der in den §§ 348, 349 AO bezeichneten Art kann nach § 105 Abs. 5 FGO ein sog. abgekürztes Urteil ergehen, wenn der Streitwert 500 DM nicht übersteigt.

ee) Berichtigung des Urteils durch das Finanzgericht

Eine Bindung des Gerichts an sein Urteil tritt ein, wenn das Urteil wirksam geworden ist. Eine Änderung des Urteils durch das erkennende Gericht kommt daher nicht mehr in Betracht. Ausnahmsweise ist jedoch eine Berichtigung des Urteils wegen offenbarer Unrichtigkeit (§ 107 FGO), eine Berichtigung des Tatbestandes (§ 108 FGO) sowie eine Ergänzung des Urteils (§ 109 FGO) möglich.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ff) Rechtskraft des Urteils

Durch Eintritt der Rechtskraft erlangt ein Urteil seinen endgültigen Bestand, der nur durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens (vgl. II, 29d) beseitigt werden kann. Man unterscheidet zwischen formeller und materieller Rechtskraft. Die formelle Rechtskraft eines Urteils tritt bei seiner Unanfechtbarkeit ein. Die materielle Rechtskraft ist in subjektiver und objektiver Hinsicht von Bedeutung. In subjektiver Hinsicht binden rechtskräftige Urteile die Beteiligten, deren Rechtsnachfolger und in den Fällen des § 48 Abs. 1 Nr. 3 FGO die nicht klageberechtigten Gesellschafter oder Gemeinschafter. In objektiver Hinsicht binden rechtskräftige Urteile insoweit, "als über den Streitgegenstand entschieden worden ist" (§ 110 Abs. 1 Satz 1 FGO). Diese Entscheidung über den Streitgegenstand ergibt sich aus der Urteilsformel. Die Urteilsgründe erwachsen nicht in Rechtskraft. Sie sind jedoch zur Auslegung der Formel, wo sie Zweifel läßt, heranzuziehen.

b) Der Beschluß

Beschlüsse sind Maßnahmen des Gerichts innerhalb des Verfahrens, die im allgemeinen nicht zu einer Erledigung des Streitgegenstandes führen; ausnahmsweise ist das jedoch der Fall beim Einstellungsbeschluß bei Klagrücknahme (§ 72 Abs. 2 FGO) sowie bei dem Beschluß, durch den die Revision als unzulässig verworfen wird (§ 126 Abs. 1 FGO). Für das Beschlußverfahren gelten teilweise die Vorschriften über das Urteilsverfahren (§ 113 Abs. 1 FGO). Beschlüsse sind zu begründen, wenn sie durch Rechtsmittel angegriffen werden können oder über einen Rechtsbehelf entscheiden. Beschlüsse über die Verweigerung oder Entziehung der Prozeßkostenhilfe (§ 142 FGO) und Beschlüsse über Anträge auf Aussetzung der Vollziehung (§ 69 Abs. 3 FGO) sind stets zu begründen (§ 113 Abs. 2 FGO).

S. NaN

c) Der Vorbescheid

Unter einem Vorbescheid versteht man eine vorläufige, ohne mündliche Verhandlung ergehende Entscheidung des Gerichts. Eine derartige Entscheidung steht im Ermessen des Gerichts (§ 90 Abs. 3 FGO). Der Vorbescheid muß zugestellt werden. Im übrigen gelten für ihn die Vorschriften über den Inhalt und die Form des Urteils (§ 106 FGO).

d) Die Anordnung und die Verfügung

Bei den Anordnungen und Verfügungen des Vorsitzenden oder des beauftragten Richters handelt es sich um sog. prozeßleitende Maßnahmen, die nicht selbständig anfechtbar sind (§ 128 Abs. 2 FGO). Das gilt auch für Anordnungen und Verfügungen des ersuchten oder zur Prozeßvorbereitung bestimmten Richters.

27. Kassation oder Steuerfestsetzung durch das Gericht

Die Frage, ob die FG, wenn sie einen angefochtenen Bescheid als rechtswidrig erachten, sich auf die Aufhebung des Bescheids beschränken können (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO) oder den im Bescheid festgesetzten Betrag in der Regel ändern müssen (vgl. § 100 Abs. 2 Satz 1 FGO), hat der BFH im Beschluß v. 16. 12. 68 GrS 3/68 (BStBl 1969 II S. 192 mit weiteren Hinweisen auf die Rspr.) folgendermaßen entschieden:

"Ist die Abänderung eines in § 100 Abs. 2 Satz 1 FGO angeführten Verwaltungsaktes beantragt, so darf das FG den Verwaltungsakt nicht nach freiem Ermessen in vollem Umfang aufheben. Die Fest-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

setzung des in den Urteilsgründen festgestellten Betrages obliegt dem FG nach pflichtgemäßem Ermessen. Die pflichtgemäße Handhabung dieses Ermessens führt grundsätzlich zur Festsetzung des Betrages."

Diese Auffassung ist ebenso wie die Rechtsprechung des BFH zum Begriff des Streitgegenstandes (vgl. oben Ziff. 18b) auf erhebliche Kritik im Schrifttum gestoßen (vgl. hierzu Martens, FR 1968 S. 361 ff.; Wendebourg, DB 1968 S. 1831 ff.). Die Ansicht des BFH, das FG müsse die Steuer selbst festsetzen, beruht u. E. auf der überholten früheren Meinung, das Finanzgerichtsverfahren sei ein verlängertes Veranlagungsverfahren. Es war doch gerade ein Anliegen der FGO, das Finanzgerichtsverfahren zu einem echten gerichtlichen Rechtsschutzverfahren umzugestalten.

Seit dem 1. 5. 78 gibt Art. 3 § 4 VGFGEntlG dem FG die Möglichkeit, bei seiner Entscheidung nach § 100 Abs. 2 Satz 1 FGO von der Errechnung des Steuerbetrags abzusehen, wenn die Festsetzung einer bestimmten Summe nicht ohne besonderen Aufwand möglich ist. Sind nur einfachere Berechnungen erforderlich, soll das FG sie wie bisher selbst vornehmen müssen; nur in schwierigen Fällen, in denen die Ausrechnung des nunmehr maßgeblichen Betrages mit einer nicht nur unwesentlichen Belastung für das FG verbunden ist, soll eine abschließende Festsetzung des richtigen Betrages unterbleiben. Das FG kann von der Möglichkeit des Art. 3 § 4 VGFGEntlG nur dann Gebrauch machen, wenn die Beteiligten nicht widersprechen. Diese Regelung gibt dem FG die Möglichkeit, gemeinsam mit den Beteiligten nach einem Weg zu suchen, auf dem das Verfahren auf die zweckmäßigste Weise möglichst schnell beendet werden kann.

Liegen die Voraussetzungen des Art. 3 § 4 VGFGEntlG vor, hebt das FG den Verwaltungakt teilweise auf und spricht aus, wegen welcher Besteuerungsgrundlagen der Verwaltungsakt geändert wird. Das FG muß den angefochtenen Verwaltungsakt - wie bisher - umfassend prüfen. Die Vorschrift beinhaltet keine Änderung des Streitgegenstandes. Eine Entscheidung nach der Vorschrift ist deswegen nur möglich, wenn sich der richtige Betrag an Hand des gerichtlichen Ausspruchs über die maßgebenden Besteuerungsgrundlagen errechnen läßt. Die Bindung der Beteiligten an das Urteil ergibt sich aus § 100 Abs. 1 Satz 1, § 110 FGO.

28. Verböserung (Saldierungstheorie)

Kommt das Gericht im Anfechtungsprozeß zu einer Sachentscheidung, dann wird der Rahmen, innerhalb dessen das Gericht den angegriffenen Verwaltungsakt überprüfen darf und muß, durch den Streitgegenstand (vgl. Ziff. 18b) bestimmt. Dieser Spielraum wird nach unten durch den Klagantrag, die Steuer herabzusetzen, und nach oben durch das Verbot, den Steuerbetrag zuungunsten des Klägers abzuändern (Verbot der Verböserung), begrenzt. Innerhalb dieses Spielraums bestehen nach der sog. Saldierungstheorie keine Beschränkungen auf den vom Kläger beanstandeten Punkt des Steuerbescheids. Diese Auffassung leitet der BFH (vgl. Beschluß v. 17. 7. 67 GrS 1/66, BStBl 1968 II S. 344) aus dem Untersuchungsgrundsatz im finanzgerichtlichen Verfahren her, demzufolge die Gerichte ohne Bindung an das Vorbringen der Beteiligten stets den gesamten Sachverhalt zu ermitteln haben.

S. NaN

Beispiel:

Steuerfestsetzung durch das FA mit 1 000 DM. Mit der Klage macht der Kläger höhere Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Das Gericht kommt zu dem Ergebnis, daß die Werbungskosten tatsächlich höher anzusetzen sind. Dadurch würde sich eine Steuer von nur 800 DM ergeben. Das FA hatte jedoch den Arbeitslohn statt mit 12 000 DM nur mit 10 000 DM angesetzt. Bei richtigem Ansatz des Arbeitslohns durch das Gericht würde die Steuer 1 200 DM betragen. Das Gericht muß es nach der erwähnten Rechtsprechung des BFH bei der im angefochtenen Verwaltungsakt mit 1 000 DM festgesetzten Steuer belassen. Es hat daher die Klage als unbegründet abzuweisen.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Die in dem Beispiel aufgezeigte Möglichkeit der Saldierung durch das Gericht ist im Schrifttum nicht unwidersprochen geblieben (vgl. hierzu den Schrifttumsnachweis bei Woerner, BB 1968 S. 1030, 1031 Fußnote 5; Martens FR 1968 S. 361, 362 ff.; sowie Spanner, StRK-Anmerkungen, FGO § 11 R. 11). Wir halten die Möglichkeit der Saldierung für keinen Fortschritt, sondern für einen Rückfall des finanzgerichtlichen Verfahrens in das sattsam bekannte "verlängerte Veranlagungsverfahren".

29. Die Rechtsmittel und die Wiederaufnahme des Verfahrens

Unter Rechtsmittel versteht man gerichtliche Rechtsbehelfe besonderer Art. Zu ihrem Wesen gehört der Suspensiveffekt, d. h. das Rechtsmittel hemmt den Eintritt der Rechtskraft, und der Devolutiveffekt, d. h. die Zuständigkeit zur weiteren Behandlung fällt der höheren Instanz an. Bei jedem Rechtsmittel ist zwischen Zulässigkeit und sachlicher Berechtigung (Begründetheit) zu unterscheiden. Die Zulässigkeit eines Rechtsmittels setzt u. a. eine Beschwer voraus. Diese ist gegeben, wenn die Vorinstanz dem Rechtsmittelkläger etwas versagt, was er beantragt hatte. Der Steuerprozeß kennt als einzige Rechtsmittel die Revision und die Beschwerde.

a) Die Revision

Bei der Revision, die der rechtlichen Überprüfung des finanzgerichtlichen Urteils dient, unterscheidet man:

aa) Grundsatzrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO)

Beispiel:

Im finanzgerichtlichen Verfahren hat das FG die Verfassungsmäßigkeit einer Vorschrift bejaht. Da der Streitwert 4 000 DM beträgt, ist zu prüfen, ob die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen ist.

bb) Divergenzrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO)

Beispiel:

Das FG ist in seinem U. von einer Entscheidung des BFH abgewichen. Auf dieser Abweichung beruht das U. des FG. Die Revision ist daher zuzulassen.

cc) Verfahrensrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO)

Beispiel:

Der Kläger hat einen Verfahrensmangel geltend gemacht. Die angefochtene Entscheidung kann auf dem Verfahrensmangel beruhen. Daher ist die Revision zuzulassen.

dd) Streitwertrevision (§ 115 Abs. 1 FGO)

Bei der Streitwertrevision muß der Wert des Streitgegenstandes abweichend von § 115 Abs. 1 FGO nach Art. 1 Nr. 5 Gesetz zur Entlastung des BFH v.

S. NaN

8. 7. 75 (BGBl I S. 1861) 10 000 DM übersteigen. Dies gilt nach dem erwähnten Gesetz nicht für Rechtsstreitigkeiten über die Feststellung von Einheitswerten und die Änderung oder Festsetzung eines Erzwingungsgeldes sowie für berufsrechtliche Streitigkeiten i. S. des StBerG i. d. F. des ÄndG v. 24. 6. 75. Das Entlastungsgesetz v. 8. 7. 75 gilt bis 31. 12. 84.

Gem. Art. 2 des Gesetzes zur Beschleunigung verwaltungsgerichtlicher und finanzieller Verfahren v. 4. 7. 1985 (BGBl I S. 1274; NWB G F. 2 S. 555) ist die Streitwertrevision nicht mehr zugelassen.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Mit der Revision angefochten werden können nur Endurteile, Zwischenurteile über die Zulässigkeit der Klage, Teilurteile, Grundurteile, Ergänzungsurteile und Vorbescheide, nicht jedoch Urteile im Verfahren der einstweiligen Anordnung.

Ist die in den Fällen des § 115 Abs. 2 FGO erforderliche Zulassung der Revision nicht erfolgt, dann kann innerhalb eines Monats nach Zustellung des Urteils die sog. Nichtzulassungsbeschwerde (vgl. § 115 Abs. 3 FGO) eingelegt werden. Statt der selbständig einzulegenden Revision kann sich aber auch jeder Beteiligte der von dem anderen Beteiligten eingelegten Revision anschließen. Man spricht in derartigen Fällen von einer sog. unselbständigen oder selbständigen Anschlußrevision (vgl. BFH v. 12. 1. 68 IV R 111/66, BStBl II S. 207, mit weiteren Hinweisen auf Rspr. und Schrifttum).

Die Revision ist bei dem FG innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Urteils oder nach Zustellung des Beschlusses über die Zulassung der Revision schriftlich einzulegen und spätestens innerhalb eines weiteren Monats zu begründen. Die Frist für die Revisionsbegründung kann auf einen vor ihrem Ablauf gestellten Antrag durch den Vorsitzenden des zuständigen Senats des BFH verlängert werden (§ 120 Abs. 1 FGO). Die Revision, nicht erst die Revisionsbegründung, muß das angefochtene Urteil bezeichnen (§ 120 Abs. 2 Satz 1 FGO). Die Revisionsbegründung oder die Revision muß einen bestimmten Antrag, die verletzte Rechtsnorm (nicht ausreichend: "Es wird Verletzung materiellen Rechts gerügt") und, soweit Verfahrensmängel gerügt werden, die Tatsachen bezeichnen, die den Mangel ergeben (§ 120 Abs. 2 Satz 2 FGO).

Der BFH prüft, ob die Revision statthaft und ob sie in der gesetzlichen Form und Frist eingelegt und begründet worden ist. Fehlt es an einer dieser Voraussetzungen, so ist die Revision unzulässig (§ 124 FGO). Bei Zulässigkeit der Revision ist vom BFH zu prüfen, ob die Revision begründet ist.

Die Revision kann nur darauf gestützt werden, daß das angefochtene Urteil auf der Verletzung von Bundesrecht (= materielles Recht oder Verfahrensrecht) oder solchem Landesrecht beruht, für das nach § 33 Abs. 1 Nr. 4 FGO die Revision an den BFH zuzulassen ist (§ 118 Abs. 1 FGO). Stets beruht ein Urteil auf der Verletzung von Bundesrecht, wenn einer der in § 119 FGO erwähnten absoluten Revisionsgründe vorliegt. Da der BFH an die in dem angefochtenen Urteil getroffenen tatsächlichen Feststellungen gebunden ist (§ 118 Abs. 2 FGO), bleibt neues tatsächliches Vorbringen in der Revisionsinstanz unberücksichtigt. Diese Bindung entfällt jedoch, wenn mit der Revision gerade die tatsächlichen Feststellungen des FG angegriffen werden. Das ist bspw. dann der Fall, wenn mit der Revision mangelhafte Sachaufklärung durch das FG gerügt wird.

Der BFH ist an die Revisionsanträge gebunden, so daß er dem Revisionskläger nicht mehr zusprechen darf, als er beantragt hat (§ 121 i. V. m. § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO). Unzulässig - auch bei Einlegung einer Anschlußrevision - ist eine Verböserung der angefochtenen Verwaltungsentscheidung. Zulässig ist jedoch bei einer Anschlußrevision eine Verböserung des Urteils des FG zuungunsten des Revisionsklägers.

Beteiligter am Revisionsverfahren ist, wer am Verfahren über die Klage beteiligt war (§ 122 Abs. 1 FGO). Beiladungen sind unzulässig (§ 123 FGO). Es gibt jedoch bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen ein Beitrittsrecht des BdF oder der zuständigen obersten Landesbehörden (§ 122 Abs. 2 FGO).

S. NaN

Unzulässig im Revisionsverfahren sind auch Klagänderungen mit Ausnahme der Klagänderung kraft Gesetzes nach § 68 FGO (§ 123 FGO). Bis zur Rechtskraft des Urteils kann die Revision zurückgenommen werden, nach Schluß der mündlichen Verhandlung, bei Verzicht auf die mündliche Verhandlung und nach Ergehen eines Vorbescheides nur mit Einwilligung des Revisionsbeklagten (§ 125 Abs. 1 FGO).

Folgende Entscheidungen des BFH kommen in Betracht:

aa) Ist die Revision unzulässig, so verwirft er sie durch Beschluß (§ 126 Abs. 1 FGO).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

bb) Ist die Revision unbegründet, so weist er sie zurück (§ 126 Abs. 2 FGO).

cc) Ist die Revision begründet, so kann der BFH in der Sache selbst entscheiden (§ 126 Abs. 3 Nr. 1 FGO) oder das angefochtene Urteil aufheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverweisen (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 FGO).

Das Gericht, an das die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen ist, hat seiner Entscheidung die rechtliche Beurteilung des BFH zugrunde zu legen (§ 126 Abs. 5 FGO).

Im übrigen kann der BFH nach Art. 1 Nr. 7 BFHEntlG v. 8. 7. 75 (a. a. O.) über die Revision in der Besetzung von 5 Richtern durch Beschluß entscheiden, wenn er einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich hält. Ferner braucht die Entscheidung über die Revision nach Art. 1 Nr. 8 BFHEntlG nicht begründet zu werden, soweit der BFH Rügen von Verfahrensmängeln nicht für durchgreifend hält. Das gilt nicht für Rügen nach § 119 FGO.

b) Die Beschwerde

Gegen Entscheidungen des FG, die nicht Urteile oder Vorbescheide sind, und gegen Entscheidungen des Vorsitzenden dieses Gerichts steht den Beteiligten und den sonst von der Entscheidung Betroffenen die Beschwerde an den BFH zu, soweit die FGO nicht etwas anderes bestimmt (§ 128 Abs. 1 FGO), in Streitigkeiten über Kosten, Gebühren und Auslagen jedoch nur, wenn der Wert des Beschwerdegegenstandes 100 DM übersteigt (§ 128 Abs. 3 FGO).

Bis zum 31. 12. 84 ist abweichend hiervon gegen eine Entscheidung des FG in Streitigkeiten über Kosten und über die Festsetzung des Streitwertes keine Beschwerde gegeben. Dies gilt nicht für die Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision (Art. 1 Nr. 4 BFHEntlG).

Im Verfahren über die Aussetzung der Vollziehung gem. § 69 Abs. 3 und Abs. 4 FGO ist die Beschwerde nur dann zulässig, wenn sie vom Gericht zugelassen wird. Bei der Zulassung sind die Grundsätze des § 115 Abs. 2 FGO zu beachten (Art. 1 Nr. 3 BFHEntlG). Eine vom FG nach Art. 1 Nr. 3 BFHEntlG i. V. m. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassene Beschwerde gegen einen Beschluß nach § 69 Abs. 3 FGO ist auch dann zulässig, wenn sich die Bedeutung auf die materielle Rechtsfrage bezieht (BFH v. 28. 11. 77 GrS 4/77, BStBl 1978 II S. 229).

Unanfechtbar sind prozeßleitende Verfügungen, Aufklärungsanordnungen, Beschlüsse über eine Vertagung oder die Bestimmung einer Frist, Beweisbeschlüsse, Beschlüsse über die Ablehnung von Beweisanträgen, über Verbindung und Trennung von Verfahren und Ansprüchen (§ 128 Abs. 2 Halbsatz 1 FGO). Diese Entscheidungen wirken umittelbar auf das Urteil des FG ein. Rechtsverstöße, die damit zusammenhängen, können daher mit der Revision gerügt werden. Anfechtbar ist jedoch eine Entscheidung über eine Aussetzung des Verfahrens (§ 128 Abs. 2 Halbsatz 2 FGO).

S. NaN

Die Beschwerde ist beim FG schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle innerhalb von 2 Wochen nach Bekanntgabe der Ent- scheidung einzulegen (§ 129 Abs. 1 FGO). Die Frist ist aber auch gewahrt, wenn die Beschwerde innerhalb der Frist beim BFH eingeht (§ 129 Abs. 2 FGO).

Die Beschwerde hat grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung. Aufschiebende Wirkung hat sie nur dann, wenn sie die Festsetzung eines Ordnungs- oder Zwangsmittels betrifft (§ 131 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das FG oder der Vorsitzende, dessen Entscheidung angefochten wird, kann auch sonst bestimmen, daß die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung einstweilen auszusetzen ist (§ 131 Abs. 1 Satz 2 FGO). Hält das FG oder der Vorsitzende, dessen Entscheidung angefochten wird, die Beschwerde für begründet, so ist ihr abzuhelfen; sonst ist sie unverzüglich dem BFH vorzulegen (§ 130 Abs. 1 FGO), der dann über die Beschwerde durch Beschluß entscheidet (§ 132 FGO). Im fi-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

nanzgerichtlichen Verfahren ist auch eine sog. Anschlußbeschwerde zulässig (vgl. BFH v. 19. 4. 68 IV B 3/66, BStBl II S. 538, mit weiteren Hinweise zur Rspr. und zum Schrifttum).

c) Die Erinnerung

Gegen Entscheidungen des beauftragten oder ersuchten Richters oder des Urkundsbeamten kann innerhalb von 2 Wochen nach Bekanntgabe die Entscheidung des Gerichts beantragt werden (§ 133 Abs. 1 Satz 1 FGO). Gegen die erwähnten Entscheidungen ist also nicht unmittelbar die Beschwerde gegeben. Der Antrag ist schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle zu stellen (§ 133 Abs. 1 Satz 2 FGO).

d) Die Wiederaufnahme des Verfahrens

Ein rechtskräftig beendetes Verfahren kann nach den Vorschriften der ZPO wiederaufgenommen werden (§ 134 FGO). In Betracht kommen die Nichtigkeitsklage, (§ 134 FGO i. V. m. § 579 ZPO) und die Restitutionsklage (§ 134 FGO i. V. m. § 580 ZPO).

30. Der Stillstand des Verfahrens

In bestimmten Fällen kann das Gericht die Aussetzung des Verfahrens anordnen (vgl. § 46 Abs. 1 Satz 3, § 74 FGO). Außerdem sind nach § 155 FGO die Vorschriften der ZPO über Unterbrechung, Aussetzung und Ruhen des Verfahrens sinngemäß anzuwenden.

a) Die Unterbrechung des Verfahrens

Unterbrechung des Verfahrens kann in folgenden Fällen eintreten: beim Tod einer Partei (§ 239 ZPO), bei Eröffnung des Konkurses (§ 240 ZPO), bei Prozeßunfähigkeit einer Partei (§ 241 ZPO), bei Eintritt einer Nacherbfolge (§ 242 ZPO) sowie bei Stillstand der Rechtspflege (§ 245 ZPO). Das Verfahren wird allerdings in den Fällen der §§ 239, 241, 242 ZPO nur dann unterbrochen, wenn der Beteiligte nicht durch einen Prozeßbevollmächtigten vertreten ist. Der Prozeßbevollmächtigte kann gem. § 246 ZPO die Aussetzung des Verfahrens beantragen.

b) Das Ruhen des Verfahrens

Das Gericht hat das Ruhen des Verfahrens anzuordnen, wenn beide Parteien dies beantragen und anzunehmen ist, daß aus wichtigen Gründen diese Anordnung zweckmäßig ist (§ 215 ZPO). Ein wichtiger Grund ist bspw. dann gegeben, wenn die Beteiligten über eine außergerichtliche Erledigung des Rechtsstreits verhandeln wollen.

c) Die Aussetzung des Verfahrens

Die Aussetzung des Verfahrens, die von der Aussetzung der Vollziehung zu unterscheiden ist, kann in Betracht kommen, wenn die Entscheidung des Rechtsstreits von dem Ausgang eines anderen Rechtsstreits abhängig ist (§ 74 FGO); sie ist außerdem möglich bei der sog. Untätigkeitsklage i. S. des § 46 FGO, bei verfassungsrechtlichen Bedenken nach Art. 100 GG sowie bei der Abschneidung vom Verkehr mit dem Prozeßgericht im Falle des Krieges oder anderer ähnlicher Ereignisse (§ 247 ZPO).

S. NaN

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

31. Die Aussetzung der Vollziehung

a) Allgemeine Voraussetzungen

Durch Erhebung der Klage im Steuerprozeß wird die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsaktes nicht gehemmt, insbesondere die Erhebung einer Abgabe nicht aufgehalten. Das ordnet § 69 Abs. 1 Satz 1 FGO ausdrücklich an. Diese Regelung will einer Verzögerung der Vollstreckung durch unnötiges Prozessieren entgegenwirken. Eine entsprechende Regelung gilt bei Anfechtung von Grundlagenbescheiden für die darauf beruhenden Folgebescheide (§ 69 Abs. 1 Satz 2 FGO).

Der vorstehende Grundsatz gilt jedoch nicht ausnahmslos. Die Behörde, die den Verwaltungsakt erlassen hat, das Gericht der Hauptsache oder der Vorsitzende können bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen die Vollziehung ganz oder teilweise aussetzen (§ 69 Abs. 2 und 3 FGO). Vollziehungsaufhebung nach § 69 Abs. 3 Satz 4 FGO wird nicht deshalb ausgeschlossen, weil die Steuer ohne besondere Einwirkung des FA - also "freiwillig" - entrichtet wurde (BFH-Beschl. v. 29. 11. 77 VII B 6/77, BStBl 1978 II S. 156).

Aussetzbar sind allerdings nur vollziehbare Verwaltungsakte, das sind Verwaltungsakte, die dem Stpfl. eine Leistungspflicht auferlegen oder Grundlage für eine Leistungspflicht sind. So kann z. B. die Vollziehung eines über einen Erstattungsbetrag von 1 500 DM lautenden Bescheids nicht ausgesetzt werden, wenn mit der Klage die Erstattung von 2 000 DM LSt begehrt wird. Auch kann nicht im Wege der Aussetzung der Vollziehung die Erstattung entrichteter ESt-Vorauszahlungen begehrt werden, wenn im Hauptverfahren die in entsprechender Höhe festgesetzte Jahres-ESt angegriffen wird (BFH v. 14. 5. 81 II S 2/80, BStBl II S. 517). Ebenso kann durch Aussetzung der Vollziehung des ESt-Bescheids die vorläufige Erstattung einbehaltener LSt-Beträge nicht erreicht werden (BFH v. 8. 7. 82 IV B 6/82, BStBl II S. 660).

b) Zulässigkeit eines Aussetzungsantrags an das Finanzgericht

Seit dem 1. 5. 78 ergibt sich durch Art. 3 § 7 VGFGEntlG eine Vereinfachung. Danach ist ein Antrag an das FG nur zulässig, wenn das FA ihm nicht oder nicht in vollem Umfang stattgegeben hat. Das gilt jedoch nicht, wenn das FA zu erkennen gegeben hat, daß es sie Vollziehung nicht aussetzen werde, wobei die Nichtaussetzungsbereitschaft der Finanzbehörde auch mündlich zu erkennen gegeben werden kann (BFH v. 21. 12. 82, BStBl 1983 II S. 180), oder das FA über den Antrag ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes in angemessener Frist sachlich nicht entschieden hat oder eine Vollstreckung droht oder es den Beteiligten wegen der besonderen Umstände des Einzelfalles aus sonstigen Gründen nicht zumutbar ist, zunächst einen Antrag beim FA zu stellen.

Entscheidet das FA über den bei ihm eingereichten Aussetzungsantrag ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes sachlich nicht in angemessener Frist, braucht die Entscheidung des FA nicht abgewartet zu werden. Vielmehr wird der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung beim FG zulässig, Schwierigkeiten für die Praxis sehen wir allerdings darin, wie die angemessene Frist zu bemessen ist. Das wird natürlich von den Umständen des Einzelfalles abhängen. Das FA muß die Möglichkeit haben, den Antrag sachlich zu prüfen. Eine Entscheidung des FA kann deswegen in der Regel wohl nicht innerhalb eines Tages erwartet werden. Angemessen scheint uns eine Frist von etwa 2 bis 3 Wochen zu sein.

Jeder Beteiligte kann nach Art. 3 § 7 Abs. 2 VGFGEntlG die Änderung oder Aufhebung des Beschlusses über einen Antrag nach § 69 Abs. 3 FGO wegen veränderter oder im ursprünglichen Verfahren ohne Verschulden nicht geltend gemachter Umstände beantragen.

S. NaN

Auch im Geltungsbereich des Art. 3 § 7 Abs. 1 Satz 1 VGFGEntlG setzt ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung an das FG (§ 69 Abs. 3 FGO) nicht voraus, daß gegen die Ablehnung eines Ausset-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

zungsantrags durch die Verwaltungsbehörde zunächst das Beschwerdeverfahren durchgeführt worden ist. Ebensowenig ist erforderlich, daß über den außergerichtlichen Rechtsbehelf in der Hauptsache bereits eine Entscheidung getroffen worden ist (BFH v. 13. 3. 81 IV B 94/79, BStBl II S. 440).

c) Ernstliche Zweifel oder unbillige Härte

Benatragt der beteiligte Abgaben- oder Kostenpflichtige die Aussetzung, so soll diese erfolgen (§ 69 Abs. 2 Satz 2 FGO), wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen oder die Vollziehung für den Abgaben- oder Kostenpflichtigen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hat.

"Ernstliche Zweifel" i. S. des § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen vor, wenn bei der Prüfung des angefochtenen Verwaltungsaktes im Aussetzungsverfahren in rechtlicher oder tatsächlicher Hinsicht neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umstände gewichtige, gegen die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes sprechende Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der Rechtsfragen oder Unklarheiten in der Beurteilung der Tatfragen bewirken. Die Prüfung, ob ernstliche Zweifel bestehen, muß nur so weit reichen, bis feststeht, ob gewichtige Gründe gegen die Rechtmäßigkeit sprechen, die nicht durch die für die Rechtmäßigkeit sprechenden Gründe ausgeräumt werden können. Nach dieser Prüfung verbleibende Zweifel brauchen nicht geklärt zu werden (BFH v. 10. 2. 67 III B 9/66, BStBl II S. 182).

Eine "unbillige Härte" im Sinne der Vorschrift liegt vor, wenn durch die sofortige Vollziehung dem Stpfl. wirtschaftliche Nachteile drohen würden, die über die eigentliche Zahlung hinausgehen und die nicht oder nur schwer wiedergutzumachen sind, oder wenn gar die wirtschaftliche Existenz des Stpfl. gefährdet wäre. Der Stpfl. hat einen solchen Antrag durch Vortrag von Tatsachen zu substantiieren. Allgemeine Floskeln genügen nicht. Beantragt ein Stpfl. die Aussetzung der Vollziehung wegen "unbilliger Härte", dann besteht kein Anlaß zu prüfen, ob ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen, wenn der Stpfl. darauf seinen Antrag nicht gestützt hat (BFH v. 31. 1. 67 VI S 9/66, BStBl III S. 255). Allerdings kommt eine Aussetzung der Vollziehung wegen unbilliger Härte nicht in Betracht, wenn der Rechtsbehelf gegen den angefochtenen Verwaltungsakt offensichtlich keine Aussicht auf Erfolg hat (BFH v. 19. 4. 68 IV B 3/66, BStBl II S. 538).

d) Aussetzung eines Grundlagenbescheides

Wird die Vollziehung eines Grundlagenbescheides ausgesetzt, so ist auch die Vollziehung eines Folgebescheides auszusetzen (§ 69 Abs. 2 Satz 4 FGO). Der Erlaß eines Folgebescheides bleibt zulässig (§ 69 Abs. 2 Satz 5 FGO). Lehnt das FA die Aussetzung eines Folgebescheides ab, obwohl die Vollziehung des Grundlagenbescheides ausgesetzt ist, so kann die Vollziehungsaussetzung vom FG gewährt werden (BFH v. 8. 7. 82 IV B 6/82, BStBl II S. 660).

e) Aussetzung gegen Sicherheitsleistung

Die Aussetzung der Vollziehung kann von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden (§ 69 Abs. 2 Satz 3 FGO). Die Sicherheitsleistung ist anzuordnen, wenn andernfalls die spätere Durchsetzung des Steueranspruchs durch die Aussetzung der Vollziehung gefährdet erscheint. Das kommt insbesondere in Betracht, wenn die Person oder die wirtschaftlichen Verhältnisse des Stpfl. nicht die Gewähr bieten, daß der Steueranspruch verwirklicht werden kann, nachdem der Stpfl. in der Hauptsache unterlegen ist. Die Aussetzung darf nicht dazu führen, daß die spätere Verwirklichung des Steueranspruchs gefährdet wird. In solchen Fällen müssen die Verwaltungsbehörden

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

und die Steuergerichte, wenn sie die gesetzlichen Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung als erfüllt ansehen, die Aussetzung der Vollziehung von einer angemessenen Sicherheitsleistung abhängig machen. In welcher Form Sicherheit zu leisten ist, muß unter Berücksichtigung der
S. NaN Umstände des Einzelfalles entschieden werden (BFH v. 8. 3. 67 IV B 50/66, BStBl III S. 294).

f) Verhältnis von § 69 Abs. 2 FGO zu § 69 Abs. 3 FGO

Mit dem Verhältnis des § 69 Abs. 2 FGO zu § 69 Abs. 3 FGO hat sich der BFH in seinem Beschluß v. 4. 12. 67 GrS 4/67 (BStBl 1968 II S. 199) befaßt. Danach hat der Stpfl., der die Aussetzung der Vollziehung eines Verwaltungsaktes des FA erstrebt, die Wahl, ob er gegen die ablehnende Beschwerdeentscheidung der OFD Klage beim FG erheben oder den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung unmittelbar beim FG als Gericht der Hauptsache stellen will. Hat er eines der beiden gerichtlichen Verfahren bei demselben Gericht gewählt, so ist während des Schwebens dieses Verfahrens die Einleitung des anderen gerichtlichen Verfahrens bei demselben Gericht unzulässig. Der Stpfl. kann von dem Wahlrecht auch in der Weise Gebrauch machen, daß er die zuerst erhobene Klage zurücknimmt und an dem nach Klageerhebung gestellten Antrag nach § 69 Abs. 3 FGO festhält (BFH v. 3. 10. 79 VII B 95/79, BStBl 1980 II S. 10).

g) Aussetzungsantrag vor Erhebung der Anfechtungsklage

Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung an das FG ist schon vor Erhebung der Anfechtungsklage zulässig (§ 69 Abs. 3 Satz 2 FGO). Ist der Verwaltungsakt im Zeitpunk der Entscheidung schon vollzogen, so kann das Gericht ganz oder teilweise die Aufhebung der Vollziehung, auch gegen Sicherheitsleistung, anordnen (§ 69 Abs. 3 Satz 4 FGO).

h) Untersagung des Gewerbebetriebs oder der Berufsausübung

Bei Untersagung des Gewerbebetriebs oder der Berufsausübung wird durch Erhebung der Klage gegen diese Verwaltungsakte die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsaktes gehemmt (§ 69 Abs. 4 FGO).

i) Aussetzung der Vollziehung von Feststellungsbescheiden

Bei der Aussetzung dieser Bescheide ist folgendes zu beachten: Gegen einen negativen Feststellungsbescheid, das ist ein Bescheid, mit dem das FA den Erlaß eines einheitlichen Gewinn- und Verlustfeststellungsbescheids ablehnt, wird vorläufiger Rechtsschutz nicht durch Aussetzung der Vollziehung, sondern durch einstweilige Anordnung (§ 114 FGO) gewährt (BFH v. 17. 10. 79 I S 9/78, BStBl 1980 II S. 212; v. 26. 1. 83 I B 48/80, BStBl II S. 233).

Gegen einen positiven Feststellungsbescheid (Gewinn- oder Verlustfeststellungsbescheid) erfolgt vorläufiger Rechtsschutz durch Aussetzung der Vollziehung (BFH v. 10, 7. 79 VIII B 4/78, BStBl II S. 567). Dabei ist bei der Aussetzung der Vollziehung eines Verlustfeststellungsbescheids in der Urteils- oder Beschlußformel auszusprechen, daß die Vollziehung des angefochtenen Bescheides mit der Maßgabe ausgesetzt wird, daß vorläufig bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Klage statt von einem Verlust von X DM von einem Verlust von Y DM auszugehen ist, der sich auf die Beteiligten wie folgt verteilt: (Angabe der jeweiligen Daten in der Beschluß- oder Urteilsformel).

Erläßt das FA einen Gewinnfeststellungsbescheid und lehnt es in diesem Bescheid zugleich die Mitunternehmerschaft einzelner Personen ab, so wird vorläufiger Rechtsschutz (einheitlich) durch Aussetzung der Vollziehung gewährt (BFH v. 10. 7. 80 IV B 77/79, BStBl II S. 697).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

j) Aussetzungsbeschluß

Beschlüsse über Anträge auf Aussetzung der Vollziehung sind stets vom Gericht zu begründen (§ 113 Abs. 2 Satz 2 FGO).

k) Rechtsmittel im Aussetzungsverfahren

Folgende Rechtsmittel sind gegen Entscheidungen im Aussetzungsverfahren gegeben:

S. NaN

aa) Gegen die Ablehnung der Aussetzung durch das FA die außergerichtliche Beschwerde nach § 349 AO. **bb)** Gegen die Entscheidung des Vorsitzenden kann innerhalb von 2 Wochen die Entscheidung des Gerichts angerufen werden (§ 69 Abs. 3 Satz 3 FGO).

cc) Gegen die Entscheidung des Gerichts ist die Beschwerde an den BFH nur zulässig, wenn sie vom Gericht in dem Beschluß zugelassen wird. Bei der Zulassung sind die Grundsätze des § 115 Abs. 2 FGO zu beachten (Art. 1 Nr. 3 BFHEntlG). Wegen der Nichtzulassung der Beschwerde gegen Entscheidungen der FG im Verfahren nach § 69 Abs. 3 und Abs. 4 FGO, die nach dem 15. 9. 75 ergangen sind, ist eine Beschwerde an den BFH nicht zulässig (BFH v. 22. 1. 76 V B 91/75, BStBl II S. 241). Eine vom FG nach Art. 1 Nr. 3 BFHEntlG i. V. m. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassene Beschwerde ist auch dann zulässig, wenn sich die Bedeutung auf die materielle Rechtsfrage bezieht (BFH v. 28. 11. 77 GrS 4/77, BStBl 1978 II S. 229).

32. Die einstweilige Anordnung

Die einstweilige Anordnung ist eine gerichtliche Entscheidung, die wegen ihrer Eilbedürftigkeit vorgezogen wird. Die einstweilige Anordnung des Steuerprozesses entspricht der einstweiligen Verfügung des Zivilprozesses.

a) Allgemeines

Nach § 114 FGO kann das Gericht der Hauptsache - auch schon vor Klageerhebung - eine einstweilige Anordnung in bezug auf den Streitgegenstand treffen, wenn die Gefahr besteht, daß durch eine Veränderung des bestehenden Zustands die Verwirklichung eines Rechts des Antragstellers vereitelt oder wesentlich erschwert werden könnte. Wer eine einstweilige Anordnung zu seinen Gunsten beantragt, muß einen Rechtsanspruch behaupten, der durch Verpflichtungs-, allgemeine Leistungs- oder Feststellungsklage, nicht durch Anfechtungsklage geltend gemacht werden kann.

b) Unterschied zwischen Aussetzung der Vollziehung und einstweiliger Anordnung

Aussetzung der Vollziehung und einstweilige Anordnung gewähren vorläufigen Rechtsschutz. Zwischen ihnen bestehen folgende Unterschiede:

aa) Aussetzungsverfahren bezieht sich stets auf einen bestimmten mit Anfechtungsklage angefochtenen Verwaltungsakt.

- FG hat zwei Möglichkeiten, entweder das Verfahren auszusetzen, ggf. gegen Sicherheitsleistung, oder die Aussetzung abzulehnen.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

bb) Bei der einstweiligen Anordnung ist Gegenstand des Verfahrens nicht ein Verwaltungsakt, sondern ein Recht/Rechtsverhältnis des Antragstellers.

► Die vom FG zu treffenden Maßnahmen sind gesetzlich nicht vorgeschrieben. Das FG ist daher völlig frei, welche Maßnahmen es anordnen will.

Verfahrensunterschiede: die einstweilige Anordnung setzt im Gegensatz zur Aussetzung der Vollziehung kein anhängiges Hauptverfahren voraus.

Bei Erlaß einer einstweilige Anordnung nach § 945 ZPO kann Schadensersatzpflicht eintreten, während diese Vorschrift im Bereich des § 69 FGO nicht anwendbar ist.

c) Voraussetzungen für den Erlaß einer einstweiligen Anordnung

Die einstweilige Anordnung ergeht auf Antrag, der nur zulässig ist, wenn die allgemeinen Prozeßvoraussetzungen erfüllt sind. Der Antragsteller hat anzugeben, welche Maßnahme das FG treffen soll. Es ist kein bestimmter Vorschlag vorgeschrieben; er sollte jedoch nicht fehlen, damit das FG das Begehren des Antragstellers nicht erst aus dem gesamten Inhalt seines Vorbringens entnehmen muß. Eine Umdeutung von Anträgen - einstweilige Anordnung in Aussetzung der Vollziehung oder Aussetzung der Vollziehung in eine einstweilige Anordnung - scheitert i. d. R. an der vom BFH in mehreren Entscheidungen ausgesprochenen Ablehnung einer solchen Umdeutung (BFH v. 24. 9. 70 II B 28/70, BStBl II S. 813). Bei Anträgen von Angehörigen steuerberatender Berufe hat der BFH grundsätzlich eine Umdeutung abgelehnt (BFH v.22. 9. 71 I B 26/71, BStBl II S. 83, 84 linke Spalte).
S. NaN In der Antragsbegründung sind neben der Sachverhaltsschilderung Aus- führungen über den sog. Anordnungsanspruch und Anordnungsgrund zu machen. Man unterscheidet zwischen

aa) Sicherungsanordnung (§ 114 Abs. 1 Satz 1 FGO)

Hierdurch soll i. d. R. ein Verbot gegen die Behörde ausgesprochen werden, bestimmte Maßnahmen vorzunehmen. Voraussetzung ist also die Gefahr, daß durch die Veränderung eines bestehenden Zustandes die Verwirklichung eines Rechts des Antragstellers i. S. des § 40 FGO vereitelt oder wesentlich erschwert wird. Ein solche Recht ist auch der Anspruch des Antragstellers darauf, daß seine bisher inngehabte Rechtsposition erneuert wird, z. B. sein Recht auf erneute Erteilung eines Mineralölerlaubnisscheines; Aufhebung der Anordnung des Verwaltungsvollstreckungsverfahrens; Herausgabe gepfändeter Sachen unter Aufrechterhaltung der Pfändung.

bb) Regelungsanordnung (§ 114 Abs. 1 Satz 2 FGO)

Ziel des Antragstellers ist über die Erhaltung des bestehenden Zustandes hinaus eine Verbesserung seiner bisherigen Rechtsposition. Es muß ein Rechtsverhältnis i. S. von § 41 Abs. 1 FGO bestehen oder behauptet sein, dessen Bestand gefährdet erscheint. Darunter sind alle denkbaren Beeinträchtigungen tatsächlicher und rechtlicher Art der einen Prozeßpartei durch die andere zu verstehen, z. B. Zwangsvollstreckung aus nichtigem Steuerbescheid; sofortige Einziehung einer Steuer, deren Erlaß begehrt wird, wenn dazu Wertpapiere zu ungünstigem Kurs verkauft werden müßten; Gewährung von Akteneinsicht an Dritte; Auskunftserteilung über Verhältnisse des Stpfl. an andere Behörden usw.

d) Anordnungsgrund

Bei der Sicherungsanordnung ist das die Gefährdung des Anordnungsanspruchs, die darin besteht, daß die Verwirklichung des Anordnungsanspruchs durch Veränderung des bestehenden Zustandes vereitelt oder wesentlich erschwert werden könnte.

Bei der Regelungsanordnung muß die einstweilige Regelung zur Abwendung wesentlicher Nachteile oder zur Verhinderung drohender Gewalt oder aus anderen Gründen objektiv notwendig er-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

scheinen; die Notwendigkeit ist gegeben, wenn der erstrebte Zweck nicht ebenso sicher und schnell auf andere Weise erreicht werden kann. In jedem Fall ist eine Abwägung des privaten Interesses des Antragstellers gegen das öffentliche Interesse erforderlich.

e) Inhalt der einstweiligen Anordnung

Das Gericht bestimmt nach freiem Ermessen, welche Anordnung zur Erreichung des Zwecks erforderlich ist (§ 114 Abs. 3 FGO i. V. m. § 938 ZPO).

Die einstweilige Anordnung muß sich im Rahmen des gestellten Antrags halten und zur Erreichung des Zwecks erforderlich sein. Sie darf nur eine einstweilige Regelung enthalten. Sie darf demnach nicht das Ergebnis des Hauptprozesses vorwegnehmen (BFH v. 26. 2. 75 I B 96/74, BStBl II S. 449). Sie darf daher nicht den Erlaß eines Verwaltungsaktes anordnen, zu dessen Erlaß das FA erst durch das Urteil auf die Verpflichtungsklage hin verurteilt werden soll (BFH v. 26. 2. 75. a. a. O.). Durch einstweilige Anordnung kann jedoch der Erlaß eines Verwaltungaktes angeordnet werden, der nur eine Zwischenlösung darstellt, z. B. Stundung oder Vollstreckungsaufschub statt Erlaß (BFH v. 15. 10. 76 VI B 67/76, BStBl 1977 II S. 161; Tipke-Kruse, a. a. O., FGO, § 114 Tz. 9) oder einstweilige Stundung festgesetzter Vorauszahlungen (BFH v. 10. 4. 75 I B 7/75, BStBl II S. 778). Auch eine ausdrücklich als "vorläufig" bezeichnete Eintragung auf der LSt-Karte ist möglich (BFH v. 8. 12. 72 VI B 39/72, BStBl 1973 II S. 245; Tipke-Kruse, a. a. O., FGO, § 114 Tz. 9). Vorläufiger Rechtsschutz (vorläufige einheitliche Feststellung von Gewinnen oder Verlusten in ihrer wahrscheinlichen Höhe) kann auch gegen einen Bescheid, mit dem das FA es abgelehnt hat, einen einheitlichen Gewinn- und Verlustfeststellungsbescheid zu erlassen (negativer Gewinn- oder Verlustfeststellungsbescheid), nur durch einstweilige Anordnung nach § 114 FGO, nicht hingegen durch Vollziehungsaussetzung nach § 69 FGO gewährt werden (BFH v. 10. 11. 77 IV B 33-34/76, BStBl 1978 II S. 15; v. 10. 8. 78 IV B 41/77, BStBl II S. 548). Das Ergebnis des Hauptprozesses wird in der Regel jedoch vorweggenommen bspw. bei vorläufiger Zulassung zur Steuerberaterprüfung (BFH v. 27. 7. 71 VII B 37/71, BStBl II S. 635), vorläufiger Erteilung einer begehrten Unbedenklichkeitsbescheinigung (BFH v. 16. 1. 74 II B 59/73, BStBl II S. 221) u. ä. Die einstweilige Anordnung darf ferner keine gesetzlich unzulässige Maßnahme anordnen. Sie darf nicht mehr geben als ein obsiegendes Urteil (Tipke-Kruse, a. a. O., FGO, § 114 Tz. 10, 11).

S. NaN

f) Das Verfahren

Zwingende Voraussetzung für den Erlaß einer einstweiligen Anordnung ist ein Antrag, der schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle gestellt werden muß (§ 114 Abs. 3 FGO i. V. m. § 920 Abs. 3 ZPO). Zuständig für den Erlaß einstweiliger Anordnungen ist das Gericht der Hauptsache. Dies ist das Gericht des ersten Rechtszuges (§ 114 Abs. 2 FGO). In dringenden Fällen kann der Vorsitzende entscheiden, gegen dessen Entscheidung innerhalb von 2 Wochen nach Bekanntgabe der Entscheidung das Gericht angerufen werden kann (§ 114 Abs. 2 Sätze 3 und 4 FGO). Die einstweilige Anordnung kann ohne mündliche Verhandlung ergehen (§ 921 Abs. 1 ZPO). Das FG entscheidet - auch bei mündlicher Verhandlung - durch Beschluß. Bei Erlaß einer einstweiligen Anordnung ohne mündliche Verhandlung kann Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt werden. Für das sich dann anschließende Verfahren gelten die §§ 924, 925 ZPO. Das Gericht entscheidet dann durch Urteil. Das Gericht bestimmt nach freiem Ermessen, welche Anordnungen zur Erreichung des Zweckes erforderlich sind (§ 938 ZPO). Ist die Hauptsache bei Gericht nicht anhängig, so hat das FG auf Antrag ohne mündliche Verhandlung anzuordnen, daß der Antragsteller, der die einstweilige Anordnung erwirkt hat, binnen einer zu bestimmenden Frist Klage zu erheben hat (§ 926 Abs. 1 ZPO). Wird dieser Anordnung nicht Folge geleistet, so ist auf Antrag

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

die Aufhebung der einstweiligen Anordnung durch Endurteil auszusprechen (§ 926 Abs. 2 ZPO). Glaubhaftmachung von Anordnungsanspruch und Anordnungsgrund ist erforderlich.

g) Rechtsbehelfe

Bei Ablehnung eines Antrags auf Erlaß einer einstweiligen Anordnung ist gegen den Beschluß die Beschwerde gegeben (§ 128 FGO).

Gegen die einstweilige Anordnung kann nur Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt werden (§ 114 Abs. 4 FGO). §§ 924 f. ZPO schreibt keine Antragsfrist vor. Hatte der Vorsitzende allein die einstweilige Anordnung erlassen, so ist ebenfalls nur Antrag auf mündliche Verhandlung zulässig (BFH v. 10. 3. 72 VI B 141/70, BStBl II S. 570). Der Antrag ist jedoch binnen einer Antragsfrist von 2 Wochen zu stellen (§ 114 Abs. 2 Sätze 3 und 4 FGO). Gegen Urteile nach § 114 Abs. 4 FGO ist keine Revision zulässig (§ 117 FGO).

Die Finanzgerichtsordnung - Die Kosten und die Vollstreckung

III. Die Kosten und die Vollstreckung

33. Die Kosten

Durch einen Rechstreit entstehen dem Gericht und den Beteiligten Aufwendungen verschiedenster Art. Die FGO regelt den Umfang der Kosten, wer von den Beteiligten die gerichtlichen oder außergerichtlichen Kosten zu tragen und welche Stelle in welcher Form in Kostensachen zu entscheiden hat.

a) Umfang der Kosten

Kosten sind die Gerichtskosten (Gebühren und Auslagen) und die zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung notwendigen Aufwendungen der Beteiligten einschl. Kosten des Vorverfahrens (§ 139 Abs. 1 FGO). **aa)** Gerichtskosten

S. NaN

§ 1 GKG, der durch das Gesetz zur Änderung des GKG, des Gesetzes über Kosten der Gerichtsvollzieher, der Bundesgebührenordnung für Rechtsanwälte und anderer Vorschriften v. 20. 8. 75 (BGBl I S. 950) neugefaßt wurde, erklärt das GKG auch in Verfahren vor dem FG für anwendbar.

Nach § 11 Abs. 1 GKG werden Kosten nach dem Kostenverzeichnis der Anlage 1 zum GKG erhoben. Die Gebühren richten sich gem. § 11 Abs. 2 GKG nach dem Wert des Streitgegenstandes (Streitwert), soweit nichts anderes bestimmt ist. Dabei bestimmt sich die Gebühr nach der Tabelle der Anlage 2 zum GKG. Nach § 11 Abs. 3 GKG ist der Mindestbetrag einer Gebühr 10 DM.

bb) Kosten der Beteiligten

Die Aufwendungen der Finanzbehörden, die nicht zu erstatten sind, gehören nicht zu den Kosten der Beteiligten (§ 139 Abs. 2 FGO). Als Kosten der übrigen am Verfahren Beteiligten können folgende Aufwendungen in Frage kommen, z. B. Reisekosten, Verdienstausfall, Gebühren und Auslagen des Bevollmächtigten usw. (vgl. § 139 Abs. 3 und 4 FGO).

b) Die Kostenpflicht der Beteiligten

Der unterliegende Beteiligte trägt grundsätzlich die Kosten des Verfahrens (§ 135 Abs. 1 FGO). Die Kosten eines ohne Erfolg eingelegten Rechtsmittels fallen demjenigen zur Last, der das Rechtsmit-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

tel eingelegt hat (§ 135 Abs. 2 FGO). Wer einen Antrag, eine Klage, ein Rechtsmittel oder einen Rechtbehelf zurücknimmt, hat die Kosten zu tragen (§ 136 Abs. 2 FGO). Wenn ein Beteiligter teils obsiegt, teils unterliegt, so sind die Kosten gegeneinander aufzuheben oder verhältnismäßig zu teilen (§ 136 Abs. 1 Satz 1 FGO). Sind die Kosten gegeneinander aufgehoben, so fallen die Gerichtskosten jedem Teil zur Hälfte zur Last (§ 136 Abs. 1 Satz 2 FGO). Einem Beteiligten können die Kosten ganz auferlegt werden, wenn der andere nur zu einem geringen Teil unterlegen ist (§ 136 Abs. 1 Satz 3 FGO). Ausnahmen von der Kostenpflicht des unterliegenden Beteiligten enthalten die §§ 135 Abs. 4, 136 Abs. 3 und 137 Sätze 1 und 2 FGO.

c) Zuziehung eines Bevollmächtigten für außergerichtliches Vorverfahren

Soweit ein außergerichtliches Vorverfahren (Beschwerde- oder Einspruchsverfahren) geschwebt hat, sind die Gebühren und Auslagen eines Bevollmächtigten oder Beistandes nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO erstattungsfähig, wenn das Gericht die Zuziehung eines Bevollmächtigten oder Beistandes für das Vorverfahren für notwendig erklärt. Nach der Rechtsprechung des BFH (Beschl. v. 18. 7. 67 GrS 5-7/66, BStBl 1968 II S. 56, und v. 13. 3. 68 I B 68/67, BStBl II S. 442) ist folgendermaßen zu verfahren:

Beantragt der Kläger den Ausspruch des Gerichts nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO schon im Klageverfahren, so kann das FG seine Entscheidung bereits im Rahmen des Urteilsverfahrens durch selbständigen und selbständig nach § 128 FGO anfechtbaren Beschluß treffen (BFH v. 27. 9. 68 III B 13/68, BStBl 1969 II S. 77.

Beantragt der Kläger den Ausspruch des Gerichts nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO erst im Kostenfestsetzungsverfahren, so hat die Geschäftsstelle eine Entscheidung des Prozeßgerichts im Beschlußverfahren über den Antrag herbeizuführen. Die Entscheidung ist nach § 128 FGO anfechtbar (BFH v. 8. 8. 69 III B 17/69, BStBl II S. 661).

Einstweilen gibt allerdings gegen einen Beschluß nach § 139 Abs. 3 FGO nach Art. 1 Nr. 4 BFHEntlG keine Beschwerdemöglichkeit.

d) Die Entscheidung über die Kosten

Das Gericht hat im Urteil oder, wenn das Verfahren in anderer Weise beendet worden ist, durch Beschluß über die Kosten zu entscheiden (§ 143 Abs. 1 FGO).

S. NaN

Bei Zurückverweisung einer Sache vom BFH an das FG kann dem FG die Entscheidung über die Kosten übertragen werden (§ 143 Abs. 2 FGO).

e) Die Festsetzung der zu erstattenden Aufwendungen

Nach § 149 Abs. 2 FGO ist gegen die Festsetzung der zu erstattenden Aufwendungen die Erinnerung an das Gericht gegeben. Die Frist für die Einlegung der Erinnerung beträgt 2 Wochen. Der Vorsitzende des Gerichts oder das Gericht können nach § 149 Abs. 3 FGO anordnen, daß die Vollstreckung einstweilen auszusetzen ist. Über die Erinnerung entscheidet nach § 149 Abs. 4 FGO das Gericht durch Beschluß, gegen den bis 31. 12. 84 keine Beschwerde gegeben ist.

34. Prozeßkostenhilfe im finanzgerichtlichen Verfahren

Am 1. 1. 1981 ist das Gesetz über die Prozeßkostenhilfe vom 13. 6. 1980 (BGBl I S. 677 ff.) in Kraft getreten, das nach Art. 4 Nr. 14 des Gesetzes in der FGO sinngemäß anwendbar ist. Es löst die bisher für die Bewilligung des Armenrechts auch im finanzgerichtlichen Verfahren geltenden Vor-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

schriften der §§ 114 bis 127 ZPO ab. Diese werden teilweise durch neue Vorschriften der ZPO ersetzt, teilweise bleiben die Voraussetzungen für die Bewilligung von Prozeßkostenhilfe jedoch dieselben wie die für die Bewilligung des Armenrechts. Nach wie vor muß gem. § 114 Satz 1 ZPO die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung hinreichende Aussicht auf Erfolg bieten und darf nicht mutwillig erscheinen. Die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung von Prozeßkostenhilfe entsprechen damit denen, die schon für die Bewilligung des Armenrechts galten. Am sachlichen Umfang der Prozeßkostenhilfe hat sich durch die Gesetzesänderung gleichfalls nichts geändert. Sie ist - wie schon das Armenrecht - auf das Klageverfahren beschränkt.

Die Beschwerde gegen die Verweigerung der Prozeßkostenhilfe ist auch dann statthaft, wenn wegen des niedrigen Streitwerts der Hauptsache zwar nicht unmittelbar Streitwertrevision beim BFH eingelegt werden kann, die Hauptsache aber dadurch an den BFH gelangen kann, daß die Revision zugelassen wird oder der Antragsteller ohne Rücksicht auf die Höhe des Streitwerts eine zulassungsfreie Revision einlegen kann (BFH v. 22. 6. 83 I B 24/83, BStBl II S. 644).

Wird zugleich mit dem Antrag auf Prozeßkostenhilfe durch eine postulationsfähige Person Revision fristgerecht eingelegt und begründet, so ist der Bewilligung der Prozeßkostenhilfe nicht hinderlich, daß die Erklärung gem. § 117 Abs. 2 ZPO nach Ablauf der Revisionsfrist nachgereicht wird (BFH v. 27. 6. 83 II S 2/83, BStBl II S. 644).

Einzelheiten des Verfahrens enthalten die §§ 114 bis 116b ZPO. Ist das Armenrecht bewilligt worden, so kann ein Rechtsanwalt oder ein Steuerberater beigeordnet werden, wenn die Vertretung durch eine solche Person erforderlich erscheint (§ 142 Abs. 1 Satz 2 FGO).

35. Die Vollstreckung

a) Vollstreckung zugunsten der öffentlichen Hand

Diese Art der Vollstreckung richtet sich nach den Vorschriften der AO, soweit nicht durch Gesetz etwas anderes bestimmt ist. Vollstreckungsgrundlage ist das Urteil, das das Leistungsgebot i. S. des § 254 Abs. 1 Satz 1 AO ist. Vollstreckungsbehörde ist nach § 150 Satz 2 FGO das FA. Aussetzung der Vollziehung kann nach § 69 FGO gewährt werden (§ 150 Satz 3 FGO).

b) Vollstreckung gegen die öffentliche Hand

Soll gegen den Bund, ein Land, einen Gemeindeverband, eine Gemeinde, eine Körperschaft, eine Anstalt oder Stiftung des öffentlichen Rechts vollstreckt werden, so gilt für die Zwangsvollstreckung das Achte Buch der ZPO sinngemäß (§ 151 Abs. 1 Satz 1 FGO). Entsprechend anwendbar sind also die §§ 704 bis 915 ZPO. Vollstreckungstitel sind (§ 151 Abs. 2 FGO): rechtskräftige und vorläufig vollstreckbare gerichtliche Entscheidungen, einstweilige Anordnungen, Kostenfestsetzungsbeschlüsse.

Urteile sind grundsätzlich ohne Antrag für vorläufig vollstreckbar zu erklären (§ 710 Satz 1 ZPO). Urteile auf Anfechtungs- und Verpflichtungsklagen können jedoch nur wegen der Kosten für vorläufig vollstreckbar erklärt werden (§ 151 Abs. 3 FGO).

Fundstelle(n):
NWB Fach 2 Seite 4305 - 4344NWB1984
NWB NAAAA-72584

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.