
Datum: 02.07.2010
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 3676/06
ECLI: ECLI:DE:FGK:2010:0702.11K3676.06.00

Rechtskraft: X B 157/10

Tenor:

Die Klagen werden abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Der Beklagte veranlagte den Kläger für die Streitjahre 2004 bis 2005 zur Einkommensteuer und Umsatzsteuer. Der Kläger betreibt bzw. betrieb eine Gewerbe "Klempnerei, Gas-, Wasser-, Heizungs- und Lüftungsinstallation" als Einzelunternehmen.

2

Da der Kläger Steuererklärungen nicht abgab, schätzte der Beklagte die Besteuerungsgrundlagen.

3

Die Schätzungsbescheide Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2004 und 2005 wurden öffentlich zugestellt (Benachrichtigung über eine öffentliche Zustellung vom 14.06.2006; s. ESt-Akte), da die Anschrift des Klägers nicht ermittelt werden konnte.

4

In einem beim Finanzamt am 17.07.2006 eingegangenen Schreiben beantragte der Kläger die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG. Zugleich teilte der Kläger seine neue Adresse mit. Er gab zudem an, dass er zurzeit keine Zeit habe, die Steuererklärungen zu erstellen, da er sein Unternehmen intensiv saniere. Die Buchhaltung werde überarbeitet. Um seinen Betrieb fortzuführen, benötige er die Freistellungsbescheinigung.

5

Der Beklagte teilte dem Kläger mit Schreiben vom 19.07.2006 mit, dass eine Freistellungsbescheinigung nicht erteilt werden könne. Zur Begründung gab der Beklagte an, dass für die Jahre 2003 bis 2005 Schätzungen durchgeführt worden seien, weil keine Steuererklärungen abgegeben worden seien. Die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 seien am 14.06.2006 öffentlich zugestellt worden. Der Beklagte übermittelte dem Kläger jeweils eine Kopie der hier angefochtenen Schätzungsbescheide. Der Kläger antwortete mit Schreiben vom 13.08.2006 und forderte das Finanzamt auf, unverzüglich die Freistellungsbescheinigung zu erteilen und die Schätzungen zu stornieren. Wie er bereits mitgeteilt hätte, sei er bereit die Steuererklärungen abzugeben, aber nicht unter diesen Umständen.

Das Finanzamt wertete das Schreiben vom 13.08.2006 zunächst nur als Einspruch gegen die Ablehnung der Freistellungsbescheinigung. Es teilte dem Kläger mit, dass es weiterhin an der Ablehnung festhalte, da Steuererklärungen nicht vorgelegt worden seien. Es bat den Kläger, seinen Erklärungspflichten nachzukommen und die Erfolgsaussichten des Einspruchs zu bedenken (Schreiben des FA vom 15.08.2006, ESt-Akte). 7

Mit Schreiben vom 13.09.2006 erhob der Kläger die hier vorliegende Klage und begehrte zum einen die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung als auch die Aufhebung der Schätzungsbescheide. 8

Zur Begründung trägt er vor, dass die Freistellungsbescheinigung auszustellen sei, da keine Steuerschulden vorhanden seien. Gegen die Schätzungsbescheide könne auch ohne Vorverfahren Klage erhoben werden, wenn begründete Tatsachen vorlägen. Die Schätzungen seien rechts- und verfassungswidrig. 9

Während des Klageverfahrens reichte der Kläger am 13.04.2007 die Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen 2004 und 2005 ein. Das Finanzamt lehnte zunächst mit rechtsbehelfsmäßigen Schreiben vom 17.04.2007 die Änderung der Bescheide mangels Berichtigungsvorschrift ab. Gegen die Ablehnung legte der Kläger mit Schreiben vom 25.04.2007 Einspruch ein. Das Finanzamt teilte dem Kläger mit, dass den Einsprüchen nicht entsprochen werden könne. Am 29.05.2007 sprach der Kläger beim Finanzamt vor und beantragte die Schätzungen aufgrund der eingereichten Erklärungen zu berichtigen. Das Finanzamt stellte fest, dass die öffentliche Zustellung der Bescheide nicht wirksam erfolgt sei. Es legte daher das Schreiben vom 13.08.2006 auch als Einspruch gegen die Schätzungsbescheide aus. Zur abschließenden Bearbeitung der Steuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 bat es den Kläger umfassende Unterlagen vorzulegen und bestimmte Fragen zu beantworten (Schreiben des Beklagten vom 30.05.2007). Des Weiteren fragte es beim Kläger an, ob er damit einverstanden sei, dass Änderungsbescheide unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergehen könnten. Der Kläger erteilte mit Schreiben vom 14.07.2007 die Zustimmung zur Vorbehaltsfestsetzung. Daraufhin erließ der Beklagte am 27.7.2007 Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 (Steuer jeweils 0 €) unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Mit Bescheiden vom 07.08.2007 wurde die USt 2004 auf ./ 3.728,06 € und die USt 2005 auf ./ 1.261,44 € festgesetzt. 10

Mit Verfügung vom 18.07.2007 hatte der Beklagte eine steuerliche Außenprüfung für die Jahre 2004 bis 2006 angeordnet. Am 02.11.2007 erließ der Beklagte den Bericht über die Betriebsprüfung. Im Einzelnen wird auf den Inhalt des Betriebsprüfungsberichts verwiesen. Aufgrund der Feststellungen der BP erließ das Finanzamt am 14.03.2008 geänderte Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005. Die Einkommensteuer 2004 wurde auf 799 € (Einkünfte aus Gewerbebetrieb 15.350 €), die Einkommensteuer 2005 wurde auf 1.699 € (Einkünfte aus Gewerbebetrieb 15.724 €), die Umsatzsteuer 2004 auf 2.525,92 € 11

und die Umsatzsteuer 2005 auf 2.916,12 € festgesetzt.

Gegen diese Bescheide legte der Kläger mit Schreiben vom 06.04.2008 Einspruch ein. Zur Begründung verwies er auf sein "Rechtsmittel" gegen den Betriebsprüfungsbericht vom 04.12.2007. In diesem Schreiben führte der Kläger u.a. aus, dass er alle ihm zur Verfügung stehende Unterlagen vorgelegt habe. Was er aber nicht verstehe, sei das Ergebnis. Der Prüfer habe zudem keine Ahnung. Im Gesetz sei klar geregelt, wer eine Buchführungspflicht habe. Eine Buchführung habe er für sich geführt. Diese sei mit den Kontoauszügen übergeben worden. Er werde keine Kosten mehr aufbringen, um Kontoauszüge nachzureichen. Rechnungsnummern, die er vergebe, müsse das Finanzamt nicht nachvollziehen können. Denn die Nummern könnten auch fehlerhaft sein oder Rechnungen können storniert worden sein, was dann zu Lücken führen könnte. Im Gesetz werde darüber hinaus nicht verlangt, Gewinn oder Angaben über das Bestreiten des Lebensunterhalts zu machen. Sein Unterhalt werde nicht durch die Firma bestritten. Es sei auch unwichtig, woher das Geld komme. 12

Der Beklagte nahm zu dem Einspruchsschreiben des Klägers vom 06.04.2008 in einem Schreiben vom 29.04.2008 umfassend Stellung. Es bat den Kläger folgende Unterlagen vorzulegen: 13

- Vorlage der kompletten Buchführungsunterlagen 2004 bis 2006 14
- Vorlage der kompletten Bankbelege/Kontoauszüge 2004 bis 2006 15
- Nachweis der Bestreitung des Lebensunterhalts 16
- Aufklärung der fehlenden/unvollständigen Rechnungsnummern 17

An die Vorlage der Unterlagen wurde der Kläger nochmals mit Schreiben vom 22.07.2008 erinnert. 18

Da der Kläger nicht mehr antwortete, wies der Beklagte die Einsprüche mit Einspruchsentscheidung vom 08.10.2008 als unbegründet ab. Auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung wird wegen der Einzelheiten verwiesen. 19

Schon mit Einspruchsentscheidung vom 12.12.2007 wies der Beklagte den Einspruch gegen die Ablehnung der Erteilung der Freistellungsbescheinigung als unbegründet zurück. Auf den Inhalt wird verwiesen. 20

Das Gericht bat den Kläger mit Schreiben vom 10.11.2008 um Darlegung, inwieweit er sich durch die geänderten Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 beschwert fühle. Er wurde insbesondere aufgefordert, detailliert zum Betriebsprüfungsbericht Stellung zu nehmen und die Buchführungs- und Bankunterlagen vorzulegen. Er möge zudem einen Nachweis der Bestreitung seines Lebensunterhalts bringen. Der Kläger bat mit Schreiben vom 15.12.2008 um Fristverlängerung bis zum 15.02.2009. Mit Schreiben vom 16.02.2009 teilte er dem Gericht mit, dass 21

1. die Klage aufrecht erhalten bleibe 22
2. eine Klageerweiterung noch zugesandt werde 23
3. eine Stellungnahme über den bis jetzt vorgetragenen Sachverhalt unnötig sei, da diese mit der Klageerweiterung erbracht werde. 24

Mit Verfügung vom 17.02.2009 forderte das Gericht den Kläger gemäß § 65 FGO auf, innerhalb eines Monats nach Zustellung, den Gegenstand des Klagebegehrens zu bezeichnen und gemäß § 79 b Abs. 1 FGO diejenigen Tatsachen anzugeben, durch deren Berücksichtigung oder Nichtberücksichtigung er sich beschwert fühle.	25
Die Aufforderungen blieben unberücksichtigt.	26
In der mündlichen Verhandlung erklärt der Kläger, dass er damals alle Kontoauszüge dem Finanzamt durch Einwurf in den Briefkasten übergeben hätte.	27
Der Kläger beantragt,	28
die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 und die Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 vom 14.08.2008 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 8.10.2008 aufzuheben und die Beklagte zu verpflichten, eine Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG zu erteilen.	29
Der Beklagte sinngemäß,	30
die Klage abzuweisen.	31
Dem Gericht lagen die Steuerakten und die BP-Akten einschließlich BP-Handakte vor.	32
Das Gericht hat mit Gerichtsbescheid vom 15.03.2010 die Klagen abgewiesen. Der Kläger hat rechtzeitig mündliche Verhandlung beantragt.	33
<u>Entscheidungsgründe</u>	34
Die Klagen sind jedenfalls unbegründet.	35
Die angefochtenen Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 vom 14.03.2008, die gemäß § 68 FGO zum Gegenstand des Verfahrens geworden sind, sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung). Darüber hinaus hat der Beklagte zu Recht die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nach § 48 b EStG abgelehnt.	36
1. Zulässigkeit der Klagen	37
a. Die Anfechtungsklage ist in die Zulässigkeit gewachsen, da das zunächst fehlende Vorverfahren während des Klageverfahrens durch Einspruchsentscheidung vom 8.10.2008 abgeschlossen worden ist. Das gemäß § 44 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) erforderliche Vorverfahren ist Sachurteilvoraussetzung und nicht Zugangsvoraussetzung.	38
b. Die Anfechtungsklage gegen die aufgrund der Betriebsprüfung geänderten Bescheide ist auch nicht deshalb unzulässig, weil der Kläger die ihm nach § 65 FGO gesetzte Frist zur Bezeichnung des Klagegegenstandes nicht erfüllt hat. Denn das Gericht vermag das Klagebegehren aus den Akten und dem bisherigen Vortrag zu erkennen. Nachdem der Kläger die Steuererklärungen im Klageverfahren eingereicht hatte, veranlagte der Beklagte mit Bescheiden vom 27.07.2007 (ESt 2004 und ESt 2005) und vom 17.08.2007 (USt 2004 und USt 2005) zunächst unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erklärungsgemäß. Nach Würdigung des Vorbringens des Klägers ist davon auszugehen, dass der Kläger die Ansicht vertritt, seine Erklärungen seien wahrheitsgemäß und richtig erstellt worden. Durch die aufgrund der Betriebsprüfung nach § 164 Abs. 2 AO geänderten Bescheide sind alle Steuern	39

höher als zunächst ermittelt, festgesetzt worden. Mit der Aufhebung der aufgrund der Betriebsprüfung geänderten Bescheide, würde der Kläger eine erklärungskonforme Veranlagung erreichen, die sich in allen Jahren zu seinen Gunsten auswirken würde.

c. Das Gericht lässt die Zulässigkeit der Klage auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung dahinstehen, da die Klage jedenfalls unbegründet ist (s. Ausführungen im Gerichtsbescheid vom 15.03.2010). 40

2. Die Klagen sind unbegründet. 41

a. Das Finanzamt hat zu Recht die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 vom 27.07.2008 und die Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 vom 17.08.2007 gemäß § 164 Abs. 2 AO geändert. 42

Gemäß § 164 Abs. 2 AO kann die Steuerfestsetzung aufgehoben oder geändert werden, solange der Vorbehalt wirksam ist. Die Vorbehaltsfestsetzung in den Bescheiden vom 27.07.2007 und 17.08.2007 war zulässig. Es kann im vorliegenden Fall dahinstehen, ob es sich bei den Bescheiden um erstmalig wirksam bekannt gegebene Bescheide gehandelt hat oder um Änderungsbescheide der bereits am 14.06.2006 erlassenen Schätzungsbescheide. Selbst wenn man davon ausgehen würde, dass zwar die öffentliche Zustellung der am 14.06.2006 erlassenen Bescheide nicht wirksam war, jedoch die Übersendung der Kopien gegebenenfalls mit Bekanntgabewillen erfolgte, wäre auch die Aufnahme des Vorbehalts in den Bescheiden vom 27.07.2003 und vom 17.08.2007 zulässig und rechtmäßig erfolgt. Denn der Vorbehalt der Nachprüfung kann mit Zustimmung des Steuerpflichtigen auch erstmals in einem Änderungsbescheid aufgenommen werden. Die Zustimmung des Klägers war gegeben. 43

Die Änderung der Bescheide vom 17.08.2007 und 17.08.2007 war daher jederzeit möglich. 44

Die aufgrund der Betriebsprüfung geänderten Bescheide sind rechtmäßig. 45

Soweit das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln kann, hat es sie zu schätzen (§ 162 Abs. 1 Satz 1 AO). Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag (§ 162 Abs. 2 Satz 1 AO), wenn er Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann oder wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen nicht nach § 158 AO der Besteuerung zugrunde gelegt werden (§ 162 Abs. 2 Satz 2 AO). Letztere sind der Besteuerung nur zugrunde zu legen, soweit kein Anlass besteht, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden. Im finanzgerichtlichen Verfahren stehen diese Schätzungsbefugnisse auch dem Gericht zu (§ 96 Abs. 1 S. 1 FGO). Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 1. Halbsatz FGO entscheidet das Gericht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Die Verweisung im 2. Halbsatz dieser Vorschrift auf § 162 AO --insbesondere auf dessen 46

Abs. 2 Satz 1-- bedeutet, dass das Gericht die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen hat, wenn der Steuerpflichtige seinen abgabenrechtlichen Mitwirkungspflichten nicht nachkommt. Eine Verletzung der Mitwirkungspflichten führt insofern nicht nur zu einer Begrenzung der gerichtlichen Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO), sondern auch zu einer Minderung des in § 96 Abs. 1 Satz 1 1. Halbsatz FGO vorgesehenen Beweismaßes. Der Grad der grundsätzlich erforderlichen Gewissheit ("Überzeugung") reduziert sich in der Weise, dass der Sachverhalt aufgrund von Wahrscheinlichkeitserwägungen festgestellt werden darf (BFH-Urteil vom 15. Februar 1989 X R 16/86, BFHE 156, 38, BStBl II 1989, 462). Dies 47

bedeutet, dass sich das Gericht über etwa gegebene Zweifel in tatsächlicher Hinsicht hinwegsetzen kann.

Der Kläger ist zwar nicht nach den Vorschriften der §§ 238 ff. des Handelsgesetzbuches (HGB) verpflichtet, Bücher und Aufzeichnungen für seinen Gewerbe zu führen. Die Ordnungsvorschriften für die Buchführung und Aufzeichnungen gelten jedoch auch dann, wenn der Unternehmer Bücher und Aufzeichnungen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, führt, ohne hierzu verpflichtet zu sein (§ 146 Abs. 6 AO). Die Anwendung von §§ 145, 146 AO auch auf freiwillig geführte Bücher und Aufzeichnungen soll verhindern, dass die Finanzbehörde durch freiwillig, aber unrichtig geführte Bücher getäuscht wird. Der Kläger hat zwar nicht bilanziert, er hat jedoch Aufzeichnungen über die Geschäftsvorfälle in seinem Unternehmen gemacht und diese seinen Gewinnermittlungen zugrunde gelegt. Diese Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben im Sinne von § 4 Abs. 3 EStG entsprechen nicht den Anforderungen, die an eine ordnungsgemäße Buchführung zu stellen sind. 48

Die Betriebsprüfung hat festgestellt, dass keine Buchführungsunterlagen, aus denen sich die Verbuchung der einzelnen Geschäftsvorfälle ergab, vorlagen. Diese wurden auch trotz mehrfacher Zusage nicht vorgelegt. Weiterhin hat der Kläger Bankbelege (Kontoauszüge), aus denen der Zahlungsfluss der Betriebseinnahmen und –ausgaben ersichtlich wird, nach Aktenlage nicht vorgelegt. Das Vorbringen des Klägers in der mündlichen Verhandlung, er habe alle Kontoauszüge im Original dem FA vorgelegt, wertet das Gericht als Schutzbehauptung. Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht haben den Kläger mehrfach aufgefordert, neben den Buchführungsunterlagen, sämtliche Belege und Kontoauszüge vorzulegen. Bisher hatte der Kläger dem Gericht gegenüber auf diese Aufforderungen nicht reagiert. 49

Eine ordnungsgemäße Buchführung liegt auch deshalb nicht vor, weil nicht festgestellt werden konnte, ob die vorgelegten Ausgangsrechnungen vollständig waren. 50

Die vorgelegten monatlichen Kassenabrechnungen wiesen weder Anfangs- noch Endbestände aus. Kasseneinnahmen wurden in keinem Fall ausgewiesen, sondern ausschließlich Kassenausgaben. Es erfolgte auch keine Kontierung, so dass nicht nachgeprüft werden konnte, welche Ausgaben betrieblich und welche Ausgaben privat veranlasst waren. Den Belegen war zu entnehmen, dass sämtlich getätigte – auch die privaten – Ausgaben in den Kassenabrechnungen aufgeführt waren. 51

Vollständige, richtige, zeitgerechte und geordnete Aufzeichnungen (§ 146 Abs. 1 Satz 1 AO) können somit nicht festgestellt werden. Darüber hinaus kann die unvollständige Buchführung auch einem sachverständigen Dritten nicht innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln (§ 145 Abs. 1 Satz 1 AO). Da auch die Kasseneinnahmen und –ausgaben nicht täglich festgehalten worden sind, liegt insoweit auch ein Verstoß gegen § 146 Abs. 1 Satz 2 AO vor. 52

Schließlich hat der Kläger auch nicht daran mitgewirkt, den Sachverhalt aufzuklären. Sowohl im behördlichen als auch im gerichtlichen Verfahren hat er trotz Aufforderung nicht dazu beigetragen, dass die tatsächlichen Umstände aufgeklärt werden konnten. Entgegen der Ansicht des Klägers ist es sehr wohl von Bedeutung, wenn einige Rechnungsnummern fehlen, ohne dass eine Stornierung oder ein Verschreiben nachgewiesen ist. Auch der Umstand, dass für einige Monate überhaupt keine Rechnungen gestellt worden sind, lässt Zweifel an der Richtigkeit der Angaben aufkommen. Darüber hinaus ist bis heute nicht geklärt, welche finanziellen Mittel dem Kläger zur Verfügung standen, um seinen Lebensunterhalt zu finanzieren. Das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, er habe mit 53

seiner Lebensgefährtin zusammengelebt, ist zu unsubstantiiert. Wie der Kläger konkret seinen Lebensunterhalt im Streitzeitraum bestritten hat, dazu hat er weder konkrete Angaben gemacht noch Unterlagen oder Beweismittel vorgelegt. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs - BFH - (Urteil vom 24. November 1993 X R 12/89, BFH/NV 1994, 766) können Zweifel an der Richtigkeit von Steuererklärungen und diesen zu Grunde liegenden Aufzeichnungen i.S. der §§ 158, 162 AO dadurch begründet werden, dass dem Steuerpflichtigen, die Richtigkeit seiner Angaben unterstellt, keine ausreichenden Mittel zur Bestreitung seines Lebensunterhalts verbleiben und er sich weigert, Erläuterungen hierzu abzugeben.

Aufgrund der Ausführungen im Gerichtsbescheid, wusste der Kläger auch, dass aus den fehlenden Angaben zum Lebensunterhalt bestimmte Schlussfolgerungen gezogen werden können. 54

Die Voraussetzungen für eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen liegen danach vor. 55

Das Gericht braucht sich auch nach dem bestehenden Amtsermittlungsgrundsatz (§ 76 FGO) kein eigenes Bild von den Buchführungsunterlagen zu machen. Ganz abgesehen davon, hat der Kläger nach Erlass des Gerichtsbescheids keinerlei Unterlagen vorgelegt, obwohl er hierzu mehrfach aufgefordert worden ist. 56

Nach § 76 Abs. 1 FGO hat das FG in Erfüllung der richterlichen Sachaufklärungspflicht zu klären, ob die nach den Tatbestandsmerkmalen des einschlägigen Gesetzes maßgeblichen Tatsachen sich mit dem erforderlichen Beweismaß feststellen lassen oder nicht. Dabei hat das Gericht den danach entscheidungserheblichen Sachverhalt unter Ausschöpfung aller verfügbaren Beweismittel bis zur Grenze des Zumutbaren so vollständig wie möglich zu ermitteln. Allerdings muss das FG Aufklärungsmaßnahmen nur dann ergreifen, wenn hierzu ein Anlass besteht. Dabei verringern sich die dem Gericht zumutbare Verpflichtung zur Aufklärung des Sachverhalts und das Beweismaß dadurch, dass der Beteiligte, zu dessen Vorteil sich das Ergebnis der Aufklärung auswirken würde, seiner zumutbaren Mitwirkungspflicht trotz Aufforderung nicht nachkommt und das Gericht die tatsächlichen Verhältnisse ohne Mitwirkung der Beteiligten nicht oder nur unter unverhältnismäßig großen Schwierigkeiten ermitteln könnte (BFH-Beschluss vom 27.02.2007 X B 7/06, BFH/NV 2007, 1167 mwN). Das Gericht kann sich daher in Schätzungsfällen darauf beschränken, nur die strittigen Punkte der Schätzung darzustellen, die mit der Klage substantiiert angegriffen werden. 57

Der Kläger hat aber vorliegend keine substantiierten Einwendungen gegen die einzelnen Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht gemacht. Trotz mehrfacher Aufforderung im Rechtsbehelfs- und Klageverfahren beschränkt sich sein Vorbringen auf pauschales Bestreiten. 58

Den aufgrund der Betriebsprüfung vorgenommenen Hinzuschätzungen der Einnahmen, Umsätze und der Kürzung der Betriebsausgaben sowie der entsprechenden Vorsteuerbeträge ausgehend von einer Geldverkehrsrechnung folgt das Gericht aufgrund seiner eigenen Schätzungsbefugnis. 59

b. Freistellungsbescheinigung 60

Der Beklagte hat es auch zu Recht abgelehnt dem Kläger die begehrte Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG zu erteilen. 61

62

Es kann vorliegend dahinstehen, ob der Kläger noch ein Rechtsschutzinteresse an der Erteilung einer Freistellungsbescheinigung hat, da eine rückwirkende Erteilung nicht zulässig ist.

Jedenfalls stand dem Kläger nach Aktenlage kein Anspruch auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG zu. Nach dieser Vorschrift hat das FA eine solche Bescheinigung zu erteilen, wenn der zu sichernde Steueranspruch nicht gefährdet erscheint. Eine Gefährdung kommt insbesondere dann in Betracht, wenn der leistende Antragsteller Anzeigepflichten nach § 138 der AO nicht erfüllt und/oder seiner Auskunft- und Mitwirkungspflicht nach § 90 AO nicht nachkommt. Im Streitfall ergeben sich aus den vorgelegten Akten eine Fülle von derartigen Pflichtverletzungen. Im Zeitpunkt der Ablehnung einer Freistellungsbescheinigung hatte der Kläger die Steuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 nicht vorgelegt. Er teilte auch mit, dass er dazu derzeit keine Zeit habe. Schon unter Berücksichtigung dieser Umstände hat das FA zu Recht die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung abgelehnt. Wegen der weiteren Begründung wird auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung vom 12.12.2007 verwiesen, dem das Gericht folgt (§ 105 Abs. 5 FGO i.V.m. § 106 FGO).

3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.