

Beschluss vom 16. May 2013, X B 131/12

Anforderungen an die Substantiierung von Beweisanträgen - Benennungsverlangen

BFH X. Senat

FGO § 76 Abs 1, AO § 160, ZPO § 373, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend FG Hamburg, 14. May 2012, Az: 5 K 76/08

Leitsätze

1. NV: Hat das FG im Urteil begründet, weshalb es von der Erhebung einzelner Beweise abgesehen hat, sind die Anforderungen, die an die Begründung einer Sachaufklärungsrüge hinsichtlich der Angabe des Beweisthemas und des zu erwartenden Inhalts der übergangenen Zeugenaussage zu stellen sind, herabgesetzt.
2. NV: Ein Beweisantrag darf wegen mangelnder Substantiierung abgelehnt werden, wenn die unter Beweis gestellte Tatsache so ungenau bezeichnet ist, dass ihre Erheblichkeit nicht beurteilt werden kann. § 373 ZPO verlangt vom Beweisantragsteller aber nicht, den gesamten Inhalt der künftigen Zeugenaussage durch detaillierte Angaben in seinem Beweisantrag vorwegzunehmen.
3. NV: Hat der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten erfüllt, indem er dem FA Originalunterlagen übergeben hat, und sind diese Unterlagen im Bereich des FA verlorengegangen, will das FG seiner Entscheidung aber gleichwohl Aufzeichnungen eines Prüfers über den Inhalt der nicht mehr vorhandenen Unterlagen zugrunde legen, kann es gehalten sein, die Anforderungen an die Substantiierung von Beweisanträgen des Steuerpflichtigen herabzusetzen.
4. NV: Die Anwendung des § 160 AO setzt stets voraus, dass zuvor ein Benennungsverlangen an den Steuerpflichtigen gerichtet worden ist.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) erzielte in den Streitjahren 1995 bis 1999 aus einem Taxiunternehmen Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Er ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Insgesamt setzte er in den Streitjahren 14 Fahrzeuge ein, die allerdings nicht alle gleichzeitig in Betrieb waren.
- 2 Im Jahr 2000 begann eine Steuerfahndungsprüfung beim Kläger. Der Fahndungsprüfer hielt die Aufzeichnungen des Klägers nicht für ordnungsgemäß, weil die Schichtzettel nicht aufbewahrt worden seien und die verwendete Software nicht manipulationssicher gewesen sei. Er nahm eine Nachkalkulation der betrieblichen Erlöse anhand der Laufleistung der einzelnen Fahrzeuge und der erzielten Umsätze pro gefahrenem Kilometer (km) vor. Danach ergaben sich für die Jahre 1993 und 1994 geringere als die vom Kläger erklärten Ergebnisse; für die Streitjahre 1995 bis 1999 lagen die vom Fahndungsprüfer kalkulierten Werte hingegen höher als die vom Kläger erklärten.
- 3 Zur Ermittlung der jährlichen Laufleistung der einzelnen Fahrzeuge ging der Fahndungsprüfer von den Kilometerständen aus, die in TÜV-Berichten und Fahrzeug-Gutachten angegeben waren. Soweit diese Angaben dem Fahndungsprüfer nicht plausibel erschienen, schloss er daraus auf eine Manipulation der Tachometer und schätzte die Laufleistung nach Werten der Vorjahre.
- 4 Nach den übereinstimmenden Angaben der Beteiligten und der Würdigung des Finanzgerichts (FG) beruht etwa die Hälfte der insgesamt für die Streitjahre ermittelten Hinzuschätzungsbeträge auf der vom Fahndungsprüfer vorgenommenen Erhöhung der Laufleistung für das Fahrzeug ... (im Folgenden: Fahrzeug 3). Für dieses Fahrzeug lagen dem FG die folgenden Angaben vor:
- 5 - Tag der Erstzulassung: 17. Dezember 1992,

- Kilometerstand am 31. Januar 1994: 79.515 km,
 - TÜV-Bericht vom 22. August 1996, bei dem im Feld "km-Stand" handschriftlich eine Zahl eingetragen ist, die der Fahndungsprüfer und das FG als "271" lesen und daraus folgern, der Tachostand habe sich seinerzeit auf 271.000 km belaufen. Der Kläger ist demgegenüber der Auffassung, die Zahl könne auch als "171" gelesen werden.
- 6** Der Kläger hatte dem Fahndungsprüfer für die Folgezeit weitere TÜV-Berichte im Original zur Verfügung gestellt. Diese Unterlagen sind im Laufe des Verfahrens im Bereich der Finanzverwaltung verloren gegangen und konnten vom FG nicht eingesehen werden. Nach den vom Fahndungsprüfer erstellten Aufzeichnungen sollen sich aus den verloren gegangenen Originalunterlagen die folgenden Kilometerstände für das Fahrzeug 3 ergeben:
- 7** - 19. September 1997: 230.038 km,
 - 15. Oktober 1997: 234.398 km,
 - 28. Januar 1998: 254.709 km,
 - 1. Oktober 1998: 241.587 km,
 - 30. September 1999 (vorerst Ende der betrieblichen Tätigkeit des Klägers): 242.169 km.
- 8** Der Fahndungsprüfer sah diese fünf letztgenannten Kilometerstände als nicht plausibel an (teils wegen der sich ergebenden Minderungen des Kilometerstands für aufeinander folgende Ablesungen, teils wegen der äußerst geringen Laufleistung). Er folgerte aus den bis zum 22. August 1996 vorliegenden Angaben, dass die jährliche Laufleistung des Fahrzeugs 3 während dieser Zeit ca. 70.000 km betragen habe. Diesen Wert legte der Fahndungsprüfer auch für die Zeit nach dem 22. August 1996 zugrunde. Demgegenüber ergab sich für die 13 weiteren Fahrzeuge des Klägers eine durchschnittliche jährliche Laufleistung von 50.000 km; dieser Wert entspricht auch dem von der Aufsichtsbehörde ermittelten Durchschnittswert aller Taxenbetriebe im Bundesland X, die --wie der Kläger-- mehrere Fahrzeuge einsetzen.
- 9** Der Kläger hatte während des gesamten Verfahrens --neben zahlreichen weiteren Einwendungen-- u.a. vorgetragen, die Tachometer seiner Fahrzeuge seien beim Auftreten von Defekten ausgetauscht worden. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) folgte beim Erlass der angefochtenen geänderten Steuerbescheide demgegenüber dem Fahndungsprüfer und wies auch den Einspruch des Klägers zurück, weil dieser keine Belege (insbesondere Rechnungen) über den Austausch der Tachometer habe vorlegen können.
- 10** Im finanzgerichtlichen Verfahren fand am 25. März 2010 ein erster Erörterungstermin statt. Die damals zuständige Berichterstatterin unterbreitete den Beteiligten einen differenzierten Vorschlag für eine tatsächliche Verständigung, dessen Annahme zu einer Reduzierung der Hinzuschätzung um etwa die Hälfte geführt hätte. Ferner bat sie den Kläger, innerhalb von 14 Tagen eine Auflistung der Tachometer-Tauschvorgänge einschließlich der entsprechenden Rechnungen vorzulegen. Im Anschluss an den Erörterungstermin widersprach der Kläger die bereits --unter Vorbehalt-- getroffene Verständigung. Die angeforderten Unterlagen legte er nicht vor.
- 11** Nach einem Wechsel des Berichterstatters führte der neu zuständige Berichterstatter am 11. Juli 2011 einen zweiten Erörterungstermin durch. Ein von ihm im Termin unterbreiteter Verständigungsvorschlag wurde sogleich von beiden Beteiligten abgelehnt. Im Anschluss an den Erörterungstermin richtete der Berichterstatter an die Beteiligten am 20. Juli 2011 einen schriftlichen Verständigungsvorschlag. Darin erklärte er, "Dreh- und Angelpunkt" der Berechnungen sei der im TÜV-Bericht von August 1996 für das Fahrzeug 3 vermeintlich angegebene Kilometerstand von 271.000. Er vertrat vorläufig die Auffassung, dass die Einschätzung des FA zutreffend sei und daher bis August 1996 von einer jährlichen Laufleistung von 70.000 km auszugehen sei. Für die Folgezeit schlug er aber vor, auch für dieses Fahrzeug eine jährliche Laufleistung von 50.000 km anzunehmen. Dieser Verständigungsvorschlag wurde vom FA abgelehnt.
- 12** Daraufhin benannte der Kläger im Schriftsatz vom 30. August 2011 --neben anderen Beweisanträgen-- den Zeugen J, einen langjährig auf dem Fahrzeug 3 eingesetzten Fahrer, zum Beweis "für einen konkreten Tachotausch im Zuge eines Unfallgeschehens" an diesem Fahrzeug. Aufgrund dieses Beweisantrags rief der beim FG zuständige

Berichterstatter am 2. November 2011 beim Prozessbevollmächtigten des Klägers an und erklärte ausweislich eines in den finanzgerichtlichen Akten befindlichen Vermerks, der Zeuge werde wegen des Problems der "Spezifizierung eines ggf. zu bezeugenden Tachometeraustausches an der Taxe <3> nach Zeitpunkten und km-Ständen" nicht zur mündlichen Verhandlung geladen werden. Weiter heißt es in dem Vermerk: "Ggf. könne der Umstand eines Tachoaustausches als wahr unterstellt werden, ohne dass damit eine Schätzung der km-Leistungen für d. hier fraglichen Zeitraum entfielen." Der Prozessbevollmächtigte des Klägers hat im Rechtsmittelverfahren behauptet, ihm sei vom Berichterstatter ergänzend mitgeteilt worden, dieser sei der Auffassung, der Zeuge könne infolge des Zeitablaufs ohnehin nichts mehr bekunden.

- 13** Im ersten Termin zur mündlichen Verhandlung am 23. November 2011 erklärte der Vorsitzende, der Berichterstatter habe den Prozessbevollmächtigten des Klägers "telefonisch über die Gründe unterrichtet ..., warum der Zeuge nicht geladen wurde (unsubstantiiertes Beweisantrag, ggf. für die Schätzungsbefugnis unerheblich)." Der Kläger rügte die unterbliebene Zeugenladung zu Protokoll. Im Anschluss an diesen Termin beschloss das FG die Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung, um die Befugnis zur Schätzung dem Grunde nach aufzuklären. Im weiteren Verfahren wies der Kläger mehrfach darauf hin, die Ermittlung der Kilometerstände aufgrund des Verlusts der Originalunterlagen beim FA nicht verifizieren zu können.
- 14** Mit dem nach einem weiteren Verhandlungstermin ergangenen angefochtenen Urteil bestätigte das FG die vom FA vorgenommene Schätzung der Erlöse des Klägers. Zum Fahrzeug 3 führte es aus, die Annahme einer Laufleistung von jährlich 70.000 km im Zeitraum bis August 1996 sei nachvollziehbar. Demgegenüber seien die für die Folgezeit bekannten Kilometerstände, soweit sie vom Fahndungsprüfer den TÜV-Berichten hätten entnommen werden können, unplausibel, so dass die Laufleistung insoweit zu schätzen sei. Zwar verkenne der Senat nicht, dass diese Kilometerstände wegen des Aktenverlusts nicht verifizierbar seien und sowohl die durchschnittliche Laufleistung der Taxen in anderen Hamburger Betrieben als auch der 13 weiteren Fahrzeuge des Klägers nur bei 50.000 km jährlich liege. Der Kläger habe aber keinen lückenlosen Nachweis der Laufleistung erbringen können. Daher seien die für das Fahrzeug 3 ermittelten Vorjahreswerte von 70.000 km auch für die Folgejahre anzusetzen. Der benannte Zeuge J sei mangels Substantiierung des Beweisvorbringens nicht zu vernehmen gewesen.
- 15** Das FG gab der Klage nur insoweit --zu einem kleinen Teil-- statt, als es zu der Auffassung kam, die kalkulierten Umsätze seien mit den in der "Buchführung" angegebenen Lohn- und Betriebsmittelkosten nicht erzielbar gewesen. Daher schätzte es --insoweit zugunsten des Klägers-- zusätzliche Betriebsausgaben, schloss zugleich aber den größten Teil der zusätzlich geschätzten Lohnaufwendungen unter Berufung auf § 160 der Abgabenordnung (AO) vom Betriebsausgabenabzug aus.
- 16** Mit seiner Beschwerde erhebt der Kläger zahlreiche Verfahrensrügen und wendet sich gegen die Höhe der Schätzung.
- 17** Das FA hält die Beschwerdebegründung für unsubstantiiert.

Entscheidungsgründe

- 18** II. Die Beschwerde ist zulässig und begründet. Das FG hätte die Vernehmung des vom Kläger benannten Zeugen J nicht ablehnen dürfen. Damit liegt ein vom Kläger geltend gemachter Verfahrensmangel vor, auf dem die Entscheidung des FG beruhen kann (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 19** 1. Die entsprechende Verfahrensrüge erfüllt die Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO. Insbesondere sind die Anforderungen, die an die Beschwerdebegründung hinsichtlich der Angabe des Beweisthemas und des zu erwartenden Inhalts der übergebenen Zeugenaussage zu stellen sind, herabgesetzt, wenn das FG --wie hier-- im Urteil ausdrücklich begründet hat, weshalb es von der Erhebung einzelner Beweise abgesehen hat (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 13. August 2002 VII B 267/01, BFH/NV 2003, 63). Auch hat der Kläger die unterbliebene Vernehmung des Zeugen J in der mündlichen Verhandlung zu Protokoll gerügt.
- 20** 2. Die Beschwerde ist auch begründet. Das FG durfte die beantragte Zeugenvernehmung weder wegen fehlender Substantiierung des Beweisantrags noch aufgrund einer Wahrunterstellung der unter Beweis gestellten Tatsachen unterlassen.
- 21** a) Zutreffend ist allerdings der Ausgangspunkt des FG, wonach der Tatrichter unsubstantiierten Beweisanträgen

nicht nachgehen muss (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2003, 63). In rechtlicher Hinsicht maßgebend ist insoweit die Vorschrift des § 373 der Zivilprozessordnung (ZPO) i.V.m. § 82 FGO, wonach der Zeugenbeweis durch die Benennung der Zeugen und die Bezeichnung der Tatsachen, über welche die Vernehmung der Zeugen stattfinden soll, angetreten wird. Damit korrespondierend fordert § 377 Abs. 2 Nr. 2 ZPO, dass die Zeugenladung den "Gegenstand der Vernehmung" enthalten muss.

- 22** Das Bundesverfassungsgericht hat die fachgerichtliche Rechtsprechung zur Frage der Substantiierung dahingehend zusammengefasst --und mit diesem Inhalt gebilligt--, dass eine Beweisaufnahme unter diesem Gesichtspunkt nur abgelehnt werden darf, wenn die unter Beweis gestellte Tatsache so ungenau bezeichnet ist, dass ihre Erheblichkeit nicht beurteilt werden kann, oder wenn sich der Beweisantrag als rechtsmissbräuchlich darstellt, weil die in ihm aufgestellte Behauptung auf das Geratewohl gemacht, gleichsam "ins Blaue" aufgestellt und damit "aus der Luft gegriffen" ist (Beschluss vom 14. April 2003 1 BvR 1998/02, Neue Juristische Wochenschrift 2003, 2976, unter II.2.a).
- 23** Vor diesem Hintergrund hat die höchstrichterliche Rechtsprechung Beweisanträge vor allem dann als unsubstantiiert angesehen, wenn
- sie so unbestimmt waren, dass erst die Beweiserhebung zur Aufdeckung der entscheidungserheblichen Tatsachen führen könnte (Ausforschungs- oder Beweisermittlungsbeweis; vgl. BFH-Beschluss vom 29. Januar 2008 V B 201/06, BFH/NV 2008, 827, unter II.2.b),
 - in ihnen lediglich ein Rechtsbegriff oder das Ergebnis einer Tatsachenwürdigung angegeben wurde (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2003, 63; in BFH/NV 2008, 827, unter II.2.b, und vom 12. Dezember 2007 I B 134/07, BFH/NV 2008, 736, unter II.2.b),
 - der Beteiligte Einwendungen gegen die Feststellungen eines Strafurteils erhebt, weil in diesen Fällen erhöhte Substantiierungsanforderungen gelten (BFH-Urteil vom 21. Juni 1988 VII R 135/85, BFHE 153, 393, BStBl II 1988, 841, unter II.3.),
 - Tatsachenangaben vollständig fehlten (BFH-Entscheidungen vom 14. Dezember 1990 III R 92/88, BFHE 163, 190, BStBl II 1991, 305, unter 3., und vom 21. November 2002 VII B 58/02, BFH/NV 2003, 485, unter II.3.b), kein konkreter Zeuge benannt war (BFH-Urteil vom 27. Februar 1992 IV R 131/90, BFH/NV 1992, 664, unter 3.b aa) oder der Beweisantrag trotz eines detaillierten Sachvortrags der Gegenseite lediglich pauschale Behauptungen enthielt (BFH-Beschluss vom 17. März 2003 VII B 269/02, BFH/NV 2003, 825).
- 24** b) Der im Streitfall vom Kläger gestellte und vom FG übergebene Antrag auf Vernehmung des Zeugen J ist demgegenüber anders gelagert. Offenbar hat das FG die Behauptung eines bestimmten Zeitpunkts und Kilometerstands für den unter Beweis gestellten Tachotausch vermisst. Dadurch verliert die im Beweisantrag aufgestellte Tatsachenbehauptung indes nicht ihre Erheblichkeit. Denn angesichts des Umstands, dass das FA --dem das FG letztlich gefolgt ist-- aus der unplausiblen Abfolge der Kilometerstände auf eine Manipulation der Tachometer durch den Kläger geschlossen hat und daraus wiederum die Befugnis abgeleitet hat, die für das erste Jahr der Nutzung des Fahrzeugs 3 ermittelte Jahreslaufleistung von 70.000 km auch für alle Folgejahre zugrunde zu legen, würde der Nachweis eines Tachoaustausches --gleich zu welchem Zeitpunkt und mit welchem Kilometerstand während des betrieblichen Einsatzes dieses Fahrzeugs-- die logische Kette, die der Argumentation des FA zugrunde liegt, unterbrechen.
- 25** Der Senat hat bereits mit Beschluss vom 10. März 2005 X B 66/04 (BFH/NV 2005, 1339, unter II.1.c bb) entschieden, dass ein Beweisantrag nicht deshalb unsubstantiiert ist, weil der benannte Zeuge im Zweifel nicht in der Lage sein dürfte, eine exakte Schilderung --im dortigen Fall über den Umfang des kostenlosen Ausschanks eines Gastwirts-- abzugeben, sofern nicht ausgeschlossen ist, dass aufgrund der Zeugenaussage bestimmte Modifikationen an den bisher zugrunde gelegten Schätzungsparametern vorzunehmen sind.
- 26** Ob ein Zeuge für ein Geschehen, das derart lange zurück liegt wie im Streitfall, noch hinreichend konkrete Bekundungen über Zeitpunkt und Art der behaupteten Ereignisse abgeben können, ist eine Frage der Erhebung und späteren gerichtlichen Würdigung des Beweises. Jedenfalls verlangt § 373 ZPO vom Beweisantragsteller nicht, den gesamten Inhalt der künftigen Zeugenaussage durch detaillierte Angaben in seinem Beweisantrag vorwegzunehmen. Derartige Anforderungen könnte der Beweisantragsteller regelmäßig nur dann erfüllen, wenn er

den Zeugen noch vor dessen Benennung intensiv befragen würde; damit liefe er aber gerade Gefahr, dass ihm dieses Verhalten als Versuch der Zeugenbeeinflussung ausgelegt und die Zeugenaussage damit für das Gericht entwertet würde.

- 27** Hinzu kommt, dass die im Einzelfall geltenden Substantiierungsanforderungen entscheidend auch vom Grad der Erfüllung der Mitwirkungspflichten der Beteiligten abhängig sind (BFH-Beschluss in BFH/NV 2003, 63, unter II.1.). Vorliegend hatte der Kläger seine Mitwirkungspflichten in Bezug auf den Nachweis der Kilometerstände erfüllt, indem er dem Fahndungsprüfer sämtliche einschlägigen Unterlagen übergeben hatte. Dass diese Unterlagen dem FG nicht mehr vorgelegt werden konnten, lag allein im Verantwortungsbereich des FA. Das FG war dadurch zwar nicht gehindert, ersatzweise die vom Fahndungsprüfer erstellten Aufzeichnungen --als lediglich mittelbare Beweismittel-- im Rahmen seiner Gesamtwürdigung zu verwerten, musste in einer derartigen prozessualen Ausnahmesituation aber demjenigen, der den Beweismittelverlust nicht zu vertreten hat, in besonderer Weise Gelegenheit geben, einen Gegenbeweis anzutreten, zumal es selbst darauf hingewiesen hatte, dass die Frage der Kilometerstände des Fahrzeugs 3 der "Dreh- und Angelpunkt" des Verfahrens sei. Dabei ist ergänzend in den Blick zu nehmen, dass das FA die Feststellungslast für steuererhöhende Umstände trägt, auch wenn eine Entscheidung nach den Regeln der Feststellungslast stets nachrangig zum Versuch der eigenen gerichtlichen Sachverhaltsaufklärung und Überzeugungsbildung ist (Senatsurteil vom 23. März 2011 X R 44/09, BFHE 233, 297, BStBl II 2011, 884, unter II.2.).
- 28** c) Das FG durfte auch unter dem Gesichtspunkt der Wahrunterstellung nicht von der beantragten Beweisaufnahme absehen.
- 29** Es hat hierzu ausgeführt, selbst wenn ein Tachotausch unterstellt würde und damit die für die Zeit ab August 2006 vom FA herangezogenen Kilometerstände keine geeignete Schätzungsgrundlage bieten würden, hätte der Kläger für das Fahrzeug 3 keine andere Laufleistung nachgewiesen, so dass diese weiterhin geschätzt werden müsste.
- 30** Dies ist zwar im Ansatz zutreffend. Der Senat kann jedoch dem weiteren Schluss des FG nicht folgen, dass auch in diesem Fall die Schätzung einer jährlichen Laufleistung von 70.000 km bis zum Ende der betrieblichen Nutzung des Fahrzeugs 3 die größte Wahrscheinlichkeit für sich hätte. Denn nachgewiesen wäre bei Wahrunterstellung der Behauptung des Klägers nur die Laufleistung für das erste Jahr der betrieblichen Nutzung (17. Dezember 1992 bis 31. Januar 1994). Angesichts des Umstands, dass sowohl die weiteren Fahrzeuge des Klägers als auch die in vergleichbaren Taxenbetrieben eingesetzten Fahrzeuge im Durchschnitt eine jährliche Fahrleistung von lediglich 50.000 km aufweisen, wäre die Hochrechnung der sich für das erste Einsatzjahr eines neuen Fahrzeugs ergebenden, ausnehmend hohen Laufleistung von 70.000 km auch auf die nächsten sechs Einsatzjahre so ungewöhnlich, dass sie --immer auf der Grundlage einer Wahrunterstellung der vom Kläger angebotenen Zeugenaussage-- einer näheren Begründung bedurft hätte.
- 31** 3. Der Senat hält es für angezeigt, nach § 116 Abs. 6 FGO zu verfahren, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.
- 32** Für das weitere Verfahren weist der Senat darauf hin, dass die Anwendung der Vorschrift des § 160 AO nach deren klarem Wortlaut ein vorheriges erfolgloses Benennungsverlangen voraussetzt. Bereits die Entscheidung darüber, *ob* ein Benennungsverlangen ergehen soll, ist nach pflichtgemäßem Ermessen zu treffen (BFH-Beschluss vom 25. August 1986 IV B 76/86, BFHE 149, 381, BStBl II 1987, 481, unter II.1.). Die Akten enthalten indes keinen Hinweis darauf, dass das FA oder FG ein solches Benennungsverlangen an den Kläger gerichtet und das entsprechende Ermessen ausgeübt haben könnte.
- 33** Im Übrigen hätte das FG den von ihm zur Gewährung eines zusätzlichen Betriebsausgabenabzugs herangezogenen Umstand, dass sich die geschätzten Erlöse nicht mit den vom Kläger aufgezeichneten Betriebsausgaben erzielen ließen, auch zum Anlass nehmen können, die Schätzung des FA nochmals einer Prüfung zu unterziehen, zumal diese für die Jahre 1993 und 1994 zu geringeren als den vom Kläger selbst erklärten Ergebnissen geführt hat.
- 34** 4. Von einer weiteren Darstellung des Sachverhalts sowie einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.