

# Beschluss vom 13. May 2015, I B 64/14

## Technisch fehlgeschlagene Aufzeichnung von Zeugenaussagen - Richterablehnung nach Beendigung der Instanz

BFH I. Senat

FGO § 78, FGO § 81, FGO § 94, FGO § 105 Abs 2 S 2, ZPO § 159 Abs 1 S 1, ZPO § 160 Abs 3 Nr 4, ZPO § 160a Abs 2 S 2, ZPO § 161 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 17. March 2014, Az: 4 K 1406/11

## Leitsätze

1. NV: Ist, etwa in Folge eines technischen Defekts des Tonaufnahmegeräts, eine Aufzeichnung unterblieben, so kann den Vorschriften über das Protokoll nicht dadurch genügt werden, dass die Wiedergabe der Zeugenaussage im Urteil selbst erfolgt. Es kommt auch nicht in Betracht, die unterbliebenen Feststellungen aus dem Gedächtnis nachzuholen. In Rahmen einer Verfahrensrüge muss allerdings dargelegt werden, inwiefern der Protokollierungsfehler für die Entscheidung ursächlich geworden ist .
2. NV: Sind die Zeugenvernehmungen nicht protokolliert worden und ergibt sich deren Inhalt auch nicht aus einem Berichterstattevermerk, auf den in zulässiger Weise Bezug genommen worden ist, so muss zumindest das Ergebnis der Vernehmung in dem Urteil so wiedergegeben werden, dass der gesamte Inhalt der Aussage, soweit er für die Entscheidung auch nur von Bedeutung sein kann, erkennbar wird und dass er sich deutlich abhebt von der Würdigung der Aussage. Nur dann kann nämlich das Revisionsgericht prüfen, ob die Aussage zutreffend berücksichtigt ist .

## Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 18. März 2014 4 K 1406/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine GmbH, betrieb in den Streitjahren mehrere Spielhallen.
- 2 Aufgrund der bei einer Außen- und Steuerfahndungsprüfung gewonnenen Erkenntnisse ging der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) davon aus, dass Erlöse aus dem Betrieb der Geldspiel- und Unterhaltungsautomaten nicht ordnungsgemäß in den Büchern der Klägerin erfasst und auch nicht der Besteuerung unterworfen worden waren. Wegen der fehlenden Ordnungsmäßigkeit der Buchführung schätzte das FA die Betriebseinnahmen. Das später angerufene Finanzgericht (FG) folgte nach Durchführung einer Beweisaufnahme dieser Beurteilung im Wesentlichen. Im Termin zur mündlichen Verhandlung sollten die Aussagen mehrerer vernommener Zeugen mit einem Tonaufnahmegerät aufgezeichnet werden. Nach Schluss der mündlichen Verhandlung stellte sich heraus, dass die Aufzeichnung in Folge eines technischen Defekts fehlgeschlagen und ein Abspielen der Aussagen nicht möglich war. Der Vorsitzende Richter des erkennenden FG-Senats fertigte daher in unmittelbarem Anschluss an die mündliche Verhandlung eine schriftliche Stellungnahme über den Inhalt der Zeugenaussagen an und nahm den wesentlichen Inhalt der Zeugenaussagen in das Protokoll auf. Am Folgetag fertigten auch die beisitzenden Berufsrichter Gedächtnisprotokolle an. Am Tag, als der Vorsitzende das Protokoll unterschrieben und dessen Übersendung an die Beteiligten verfügt hatte, wandte er sich zudem schriftlich an die Rechtsanwältin der im Termin vernommenen Zeugin X und bat diese um Durchsicht und Prüfung des von ihm verfassten Gedächtnisprotokolls. Im angegriffenen Urteil ging das FG unter anderem aufgrund der seines Erachtens glaubhaften Einlassung der Zeugin X, der früheren Ehefrau des früheren Gesellschafter-Geschäftsführers der Klägerin, davon aus, dass in den Spielhallen weitere, ordnungsbehördlich nicht genehmigte Spielgeräte aufgestellt

und hiermit weitere Schwarzeinnahmen erwirtschaftet worden waren. Die Revision gegen sein Urteil vom 18. März 2014 4 K 1406/11 ließ das Gericht nicht zu. Ein von der Klägerin gestellter Antrag auf Protokollberichtigung blieb erfolglos.

- 3 Mit ihrer Nichtzulassungsbeschwerde rügt die Klägerin unter anderem die Unvollständigkeit des Protokolls und insbesondere die Unzulässigkeit eines Gedächtnisprotokolls über die Aussagen der Zeugen.

## Entscheidungsgründe

- 4 II. Die Beschwerde ist unbegründet und daher durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 5 1. a) Gemäß § 94 FGO i.V.m. §§ 159 Abs. 1 Satz 1, 160 Abs. 3 Nr. 4 der Zivilprozessordnung (ZPO) sind die Aussagen der Zeugen im Protokoll festzustellen. Soweit eine vorläufige Aufzeichnung mit einem Tonaufnahmegerät stattgefunden hat, braucht lediglich dies im Protokoll vermerkt zu werden (§ 160a Abs. 2 Satz 2 ZPO). Unter den Voraussetzungen des § 94 FGO i.V.m. § 161 Abs. 1 ZPO brauchen die Aussagen der Zeugen nicht in das Protokoll aufgenommen zu werden. Liegen die Voraussetzungen des § 161 Abs. 1 ZPO nicht vor, so ist eine gleichwohl unterlassene Protokollierung der Zeugenaussagen prozessual fehlerhaft.
- 6 Ist, etwa in Folge eines technischen Defekts des Tonaufnahmegeräts, eine Aufzeichnung unterblieben, so ist wegen der rechtlichen Konsequenzen zwischen etwaigen Protokollierungsmängeln und der etwaigen Verletzung der Vorschriften über den Urteilsinhalt wie folgt zu differenzieren (vgl. Stein/Jonas/ Roth, ZPO, Bd. 3, 22. Aufl., § 161 Rz 9, 12):
  - 7 aa) Den Vorschriften über das Protokoll kann nicht dadurch genügt werden, dass die Wiedergabe der Zeugenaussage nicht in der Niederschrift, sondern im Urteil selbst erfolgt. Es kommt auch nicht in Betracht, die unterbliebenen Feststellungen aus dem Gedächtnis nachzuholen. Denn eine (nachträgliche) Protokollierung aus dem Gedächtnis ist unzulässig (Stein/Jonas/ Roth, a.a.O., § 159 Rz 10 und § 160a Rz 5). In der Rüge muss allerdings dargelegt werden, inwiefern der Protokollierungsfehler für die Entscheidung ursächlich geworden ist (Stöcker in Beermann/Gosch, FGO § 94 Rz 57, m.w.N.; Wieczorek/Schütze/ Smid, ZPO, Bd. 2, 3. Aufl., § 160a Rz 6; vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 2. November 2000 X B 86/00, BFH/NV 2001, 475).
  - 8 bb) Die vom FG vorzunehmende Protokollierung über die mündliche Verhandlung dient dem Zweck, den vom FG ermittelten Tatsachenstoff zu sichern und dadurch die Überprüfung des darauf beruhenden Urteils durch das Rechtsmittelgericht zu ermöglichen. Eine gänzlich fehlende oder eine in wesentlichen Teilen unvollständige Protokollierung bietet daher keine geeignete Grundlage für eine Nachprüfung des angefochtenen Urteils. Sind die Zeugenvernehmungen nicht protokolliert worden und ergibt sich deren Inhalt auch nicht aus einem Berichterstattevermerk, auf den in zulässiger Weise Bezug genommen worden ist, so muss zumindest das Ergebnis der Vernehmung in dem Urteil so wiedergegeben werden, dass der gesamte Inhalt der Aussage, soweit er für die Entscheidung auch nur von Bedeutung sein kann, erkennbar wird und dass er sich deutlich abhebt von der Würdigung der Aussage. Nur dann kann nämlich das Revisionsgericht prüfen, ob die Aussage zutreffend berücksichtigt ist (Urteile des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 18. September 1986 I ZR 179/84, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1987, 1200; vom 21. April 1993 XII ZR 126/91, NJW-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht 1993, 1034; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 10. Dezember 1976 VI C 12.76, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 1977, 300; BFH-Urteil vom 20. Dezember 2000 III R 63/98, BFH/NV 2001, 1028).
- 9 b) Nach diesen Grundsätzen ist die Rüge der Klägerin nicht begründet.
- 10 aa) Die im Streitfall unterbliebene Aufzeichnung der Zeugenvernehmungen durch das Tonaufnahmegerät führte zu einem Protokollierungsmangel, der durch das vom Vorsitzenden Richter des FG im unmittelbaren Anschluss an den Beweisaufnahmetermin angefertigte Gedächtnisprotokoll nicht geheilt wurde.
- 11 Allerdings hat die Klägerin nicht dargelegt, dass die angegriffene Entscheidung auf diesem Mangel beruht. Nach dem vom FG eingenommenen Rechtsstandpunkt, auf den es maßgeblich ankommt (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 120 Rz 68, m.w.N.) war die Hinzuschätzung von Betriebseinnahmen auch deswegen gerechtfertigt, weil die Klägerin weitere nicht genehmigte Spielgeräte in ihren Spielhallen aufgestellt hatte. Ausweislich der Gründe des FG-Urteils hatte die Zeugin X eben diesen Sachverhalt glaubhaft bestätigt. Dies ergab sich auch aus zahlreichen weiteren Beweismitteln, so z.B. kriminalpolizeilichen Ermittlungen und

Feststellungen der Ordnungsbehörde. In der Beschwerdeschrift wird nicht substantiiert aufgezeigt, dass das Urteil nach der erneuten Erhebung, Würdigung und Protokollierung von Beweisen möglicherweise anders ausgefallen wäre. Zum zentralen Punkt der zusätzlich aufgestellten Spielgeräte gibt es entgegen dem Beschwerdevorbringen keine Abweichungen in den Gedächtnisprotokollen der Berufsrichter. Dass laut Berufsrichter C die Zeugin X keine Kenntnisse von Manipulationen der Kassen der Spielgeräte hatte, steht nicht im Gegensatz zu den Stellungnahmen seiner Kollegen. Im Übrigen hat das FG die Schätzung nicht darauf und auch nicht auf eine Wiedereinschleusung der Schwarzeinnahmen in den Wirtschaftskreislauf mittels Darlehen einer ausländischen Bank gestützt. Grundlagen für die Schätzung der nicht erfassten Betriebseinnahmen waren die Unvollständigkeit der vorgelegten Buchhaltungsunterlagen (u.a. Abschneiden von Teilen der Auslesestreifen), nicht registrierte Spielgeräte, erhebliche Geldeingänge auf Privatkonten und gezahlte "Schwarzlöhne". Auch die Aussage des Zeugen A zu den Platzverhältnissen in den Spielhallen ist nicht entscheidungserheblich. Denn die Vorinstanz hat ihre Einschätzung, dass Platz zum Aufstellen ungenehmigter Geräte vorhanden war, auf Lagepläne und Fotografien gestützt.

- 12** Soweit die Klägerin in Zusammenhang mit ihren Äußerungsmöglichkeiten im Rahmen der Beweisaufnahme auch eine Verletzung ihres Anspruchs auf rechtliches Gehör geltend macht, scheidet ein Verfahrensverstoß aus denselben Gründen aus. Das "Beruhen" ist nicht schlüssig dargelegt worden. Außerdem hatte die Klägerin bereits in der mündlichen Verhandlung die Möglichkeit, zum Ergebnis der Beweisaufnahme Stellung zu nehmen und insbesondere die Glaubwürdigkeit der Zeugin X anzugreifen.
- 13** bb) Trotz des Protokollierungsmangels ist eine erschöpfende sachliche Überprüfung des FG-Urteils durch das Revisionsgericht möglich. Dabei kann dahinstehen, ob ein Mangel der Protokollierung, der dazu führt, dass die tatsächlichen Grundlagen der Entscheidung für das Revisionsgericht nicht in vollem Umfang ersichtlich sind, die Zulassung der Revision stets als erforderlich erscheinen lassen muss (vgl. BGH-Beschluss vom 26. Juni 2003 VI ZR 309/02, NJW 2003, 3057). Denn im Streitfall wurde im Tatbestand des FG-Urteils zulässigerweise gemäß § 105 Abs. 3 Satz 2 FGO auf die Niederschrift über den Termin zur mündlichen Verhandlung verwiesen. Der dort wiedergegebene wesentliche Inhalt der Zeugenaussagen wurde damit Teil des Urteilstatbestands und bildet somit eine taugliche Grundlage für die Überprüfung durch das Revisionsgericht.
- 14** 2. Die Rüge, das FG habe seine Sachaufklärungspflicht verletzt, ist nicht schlüssig erhoben worden. Das FG hat den seines Erachtens rechtserheblichen Sachverhalt durch Vernehmung zahlreicher Zeugen und Auswertung zahlreicher Urkunden vollständig aufgeklärt. Es wird in der Beschwerdebegündung nicht substantiiert dargelegt, welche konkreten Tatsachen, die nach dem vom FG eingenommenen Rechtsstandpunkt erheblich waren, hätten aufgeklärt werden müssen (zu den Darlegungsanforderungen vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 120 Rz 70). Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die Zeugin X den für das Gericht entscheidenden rechtserheblichen Gesichtspunkt, nämlich das Erzielen von Schwarzeinnahmen aus dem Betrieb zusätzlicher, ordnungsbehördlich nicht genehmigter Spielgeräte, auch auf die erst nach Verkündung des Urteils erfolgte Nachfrage des Vorsitzenden Richters nochmals bestätigt hatte.
- 15** Aus den genannten Gründen greift auch die Rüge, das FG habe gegen das Verbot der Beweisantizipation verstoßen, nicht durch.
- 16** Im Kern macht die Klägerin hier, wie bei den meisten anderen Verfahrensrügen lediglich pauschal geltend, dass bei einer Wiederholung der Beweisaufnahme und einer technisch einwandfreien Tonbandaufzeichnung die "Hauptbelastungszeugen" A und X etwas anderes, nämlich etwas für sie günstigeres aussagen könnten. Dafür gibt es aber keinerlei Hinweise.
- 17** 3. Auch die Rüge der Klägerin, sie habe sich nicht angemessen vorbereitet zu dem erst in der mündlichen Verhandlung in den Prozess eingeführten umfangreichen Bericht des Prüfungsdienstes des FG äußern können, wodurch ihr Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt worden sei, kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen. Es ist nicht ausreichend dargelegt, was bei Gewährung des rechtlichen Gehörs im Einzelnen vorgetragen worden wäre und wie sich dieser zusätzliche Vortrag voraussichtlich auf das Prozessergebnis ausgewirkt haben würde (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 119 Rz 14). Ferner fehlt der Vortrag, inwieweit der Beteiligte alle Möglichkeiten ausgeschöpft hat, sich das rechtliche Gehör vor dem FG zu verschaffen (Senatsbeschluss vom 26. Juni 2002 I B 96/01, BFH/NV 2002, 1469). Es stellt sich insoweit die Frage, warum sich die Klägerin nicht durch Antrag auf Sitzungsunterbrechung --laut Protokoll wurde die mündliche Verhandlung nach Einführung des Prüfberichts für 70 Minuten unterbrochen--, Vertagung, Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung oder Nachreichen eines Schriftsatzes bis zum Verkündungstermin (dazu z.B. BFH-Beschluss vom 15. Mai 2003 IX B 30/03, BFH/NV 2003, 1206) Gehör verschaffen konnte.

- 18** 4. Ob in dem von der Klägerin als "heimliche Zeugenbefragung" der Frau X bezeichneten Vorgang eine Verletzung des § 81 FGO liegen könnte, kann dahinstehen. Jedenfalls ist nicht ersichtlich, dass das Urteil der Vorinstanz auf einem solchen Verstoß beruhen könnte. Denn die schriftliche Nachfrage des Vorsitzenden Richters bei der Zeugin erfolgte zeitlich erst nach der Verkündung der angegriffenen Entscheidung. Ob in der "heimlichen Zeugenbefragung" ein Grund liegen könnte, an der Unvoreingenommenheit des Vorsitzenden Richters zu zweifeln, muss ebenfalls nicht geklärt werden. Denn die Rüge der Befangenheit kann schon deshalb keinen Erfolg haben, weil nach Beendigung der Instanz (hier: Urteilsverkündung am 24. März 2014 und Zurückweisung des Protokollberichtigungsantrags mit Beschluss vom 9. Mai 2014) ein Richter wegen Besorgnis der Befangenheit nicht mehr abgelehnt werden kann (BFH-Urteil vom 2. Juni 1978 III R 48/77, BFHE 125, 243, BStBl II 1978, 475; BFH-Beschlüsse vom 17. August 1989 VII B 70/89, BFHE 157, 494, BStBl II 1989, 899; vom 10. November 2011 IV B 60/11, BFH/NV 2012, 426).
- 19** 5. Die weiteren Rügen hat der Senat geprüft, aber nicht für durchgreifend erachtet. Er sieht gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO von einer Begründung ab.
- 20** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

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