

# Beschluss vom 11. October 2016, III B 21/16

**Hinweispflicht des FG bei Verzicht auf Vernehmung eines geladenen Zeugen - Fehlende Aufnahme eines mündlich erteilten Hinweises in das Protokoll - Verletzung des rechtlichen Gehörs**

ECLI:DE:BFH:2016:B.111016.IIIB21.16.0

BFH III. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 96 Abs 2, GG Art 103 Abs 1, FGO § 79 Abs 1 S 2 Nr 6, FGO § 94, ZPO § 160 Abs 2

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 15. December 2015, Az: 2 K 1385/11

## Leitsätze

1. NV: Will das Gericht von der Vernehmung eines geladenen, aber zum Termin nicht erschienenen Zeugen absehen, muss es die Beteiligten vor Erlass des Urteils unmissverständlich darauf hinweisen (vgl. BFH-Beschluss vom 17. Oktober 2013 II B 31/13, BFH/NV 2014, 68), es sei denn, das Gericht kann aufgrund besonderer objektiver Umstände ausnahmsweise davon ausgehen, dass sich die Beweisaufnahme auch aus der Sicht der Beteiligten zweifelsfrei erledigt hat (vgl. BFH-Beschluss vom 19. September 2014 IX B 101/13, BFH/NV 2015, 214) .

2. NV: Teilt das FG zu Beginn der Sitzung den Beteiligten mündlich den Verzicht auf die Einvernahme des geladenen Zeugen mit, weil es nach Prüfung der Sachlage und der vorhandenen Unterlagen die Einvernahme nicht für erforderlich hält, muss der mündlich erteilte Hinweis als wesentlicher Vorgang der Verhandlung in das Protokoll aufgenommen werden (§ 94 FGO i.V.m. § 160 Abs. 2 ZPO) .

## Tenor

1. Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 16. Dezember 2015 2 K 1385/11 wegen Umsatzsteuer 2005 und 2006 wird als unzulässig verworfen.

Insoweit hat die Klägerin die Kosten des Beschwerdeverfahrens zu tragen.

2. Hinsichtlich der Investitionszulage 2005 und 2006 wird das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 16. Dezember 2015 2 K 1385/11 aufgehoben und die Sache an das Sächsische Finanzgericht zurückverwiesen.

Insoweit wird diesem die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

## Tatbestand

- 1** I. Die Beteiligten streiten um Investitionszulage und Vorsteuern aus Rechnungen der A-GmbH für die Streitjahre 2005 und 2006.
- 2** Nach einer Steuerfahndung reduzierte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die bisher für das Streitjahr 2005 festgesetzte Investitionszulage in Höhe von 393.520,87 € auf 2.770,87 €. Zur Begründung führte er aus, dass die im Investitionszulagantrag genannten Wirtschaftsgüter --Werkzeuggrundträger und Produktionswerkzeuge, die der Produktion von Anhängern dienen sollten-- nicht betriebsbereit gewesen seien. Für das Streitjahr 2006 versagte das FA die Investitionszulage für weitere Produktionswerkzeuge und für die Herstellung von Prototypen. Weiterhin erkannte das FA in den Umsatzsteuerbescheiden 2005 und 2006 Vorsteuerbeträge aus Rechnungen der A-GmbH nicht an.
- 3** Die Einsprüche blieben erfolglos.
- 4** Im anschließenden Klageverfahren hat das Finanzgericht (FG) mit Verfügung vom 21. August 2015 zur mündlichen Verhandlung am 16. Dezember 2015 mehrere Zeugen geladen. Der Zeuge B sollte u.a. zu seiner Tätigkeit für die A-

GmbH und für die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ab Juli 2005 sowie zur Lieferung von Produktionswerkzeugen und zum Verbleib von Prototypen vernommen werden. Am 16. Dezember 2015 ging beim FG eine Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung des Zeugen B ein. Er erschien daher nicht zum Termin.

- 5 In der mündlichen Verhandlung überreichte der Prozessvertreter der Klägerin dem FG einen Antrag, den zum Termin nicht erschienenen Zeugen B zu bestimmten Beweisthemen zu vernehmen. Das Protokoll endet mit der Verkündung des die Klage abweisenden Urteils. Auf das Protokoll wird im Übrigen Bezug genommen.
- 6 Die Klägerin macht mit ihrer Beschwerde Verfahrensmängel geltend, insbesondere habe das FG den Zeugen B nicht vernommen.

## Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Beschwerde der Klägerin ist begründet, soweit sie die Bescheide über die Investitionszulage 2005 und 2006 betrifft (s. hierzu 1.). Insoweit wird das Urteil aufgehoben und die Streitsache nach § 116 Abs. 6 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen. Das angefochtene Urteil beruht in diesem Umfang auf einer Gehörsverletzung nach Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO.
- 8 Im Übrigen ist die Beschwerde unzulässig, weil die Klägerin --soweit sich das Urteil auf die Umsatzsteuer 2005 und 2006 bezieht-- keine Zulassungsgründe (§ 115 Abs. 2 FGO) in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechenden Form dargelegt hat.
- 9 1. Der von der Klägerin geltend gemachte Verfahrensfehler i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO, auf dem die angefochtene Entscheidung hinsichtlich der Investitionszulage 2005 und 2006 beruhen kann, liegt vor. Das FG hat der Klägerin rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG, § 96 Abs. 2 FGO) versagt, indem es ihr vor Erlass des Urteils nicht mit der erforderlichen Klarheit zu erkennen gegeben hat, dass es entgegen der Ladung vom 21. August 2015 nicht mehr beabsichtigte, den Zeugen B zu vernehmen.
- 10 a) Dieser Verfahrensmangel wird von der Klägerin auch geltend gemacht, indem sie in ihrer Beschwerdebegründung rügt, dass das FG dem Beweisantrag auf Einvernahme des Zeugen B nicht nachgegangen sei.
- 11 b) Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) entsteht durch einen (förmlichen) Beweisbeschluss eine Verfahrenslage, auf welche die Beteiligten ihre Prozessführung einrichten dürfen. Sie können grundsätzlich davon ausgehen, dass das Urteil nicht ergehen wird, bevor der Beweisbeschluss vollständig ausgeführt ist. Zwar ist das Gericht nicht verpflichtet, eine angeordnete Beweisaufnahme in vollem Umfang durchzuführen. Will es von einer (weiteren) Beweisaufnahme absehen, muss es aber vor Erlass des Urteils die von ihm durch den Beweisbeschluss geschaffene Prozesslage wieder beseitigen. Dazu hat es für die Beteiligten unmissverständlich zum Ausdruck zu bringen, dass es den Beweisbeschluss als erledigt betrachtet (BFH-Beschluss vom 29. Oktober 2015 X B 55/15, BFH/NV 2016, 218, Rz 12, m.w.N.).
- 12 c) Gleiches gilt, wenn kein Beweisbeschluss ergangen ist, sondern ein Zeuge gemäß § 79 Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 FGO zur mündlichen Verhandlung geladen wurde. Auch in einem solchen Fall können die Beteiligten grundsätzlich davon ausgehen, dass das Gericht die Zeugenvernehmung als erforderlich ansieht (vgl. BFH-Beschluss vom 12. Juni 2012 V B 128/11, BFH/NV 2012, 1804) und zuvor kein Urteil erlässt (BFH-Beschluss vom 2. August 2013 XI B 97/12, BFH/NV 2013, 1791, Rz 7). Will das Gericht von der Vernehmung eines geladenen, aber zum Termin nicht erschienenen Zeugen absehen, muss es die Beteiligten vor Erlass des Urteils unmissverständlich darauf hinweisen (BFH-Beschluss vom 17. Oktober 2013 II B 31/13, BFH/NV 2014, 68), es sei denn, das Gericht kann aufgrund besonderer objektiver Umstände ausnahmsweise davon ausgehen, dass sich die Beweisaufnahme auch aus der Sicht der Beteiligten zweifelsfrei erledigt hat, ohne dass es eines entsprechenden gerichtlichen Hinweises bedarf (BFH-Beschluss vom 19. September 2014 IX B 101/13, BFH/NV 2015, 214, Rz 9, m.w.N.).
- 13 d) Im Streitfall hat das FG den Zeugen B unter Angabe eines bestimmten Beweisthemas zur mündlichen Verhandlung geladen. Die Klägerin durfte daher davon ausgehen, dass das FG vor der Vernehmung des Zeugen kein Urteil erlassen werde. Das FG hat jedoch das Urteil erlassen, ohne den Zeugen zu vernehmen und ohne die Beteiligten vor Erlass des Urteils unmissverständlich darauf hinzuweisen, dass es die Vernehmung des Zeugen nicht mehr für erforderlich halte. Zwar ergibt sich aus den Entscheidungsgründen des Urteils (S. 21, unten), dass das FG zu Beginn der Sitzung den Beteiligten den Verzicht auf die Einvernahme des Zeugen mitgeteilt haben will, da es nach

Prüfung der Sachlage und der vorhandenen Unterlagen die Einvernahme nicht für erforderlich halte. Ein schriftlicher Hinweis findet sich aber weder in den Akten noch ist ein entsprechender mündlich erteilter Hinweis dem Protokoll zu entnehmen. Ein mündlich erteilter Hinweis hätte aber als wesentlicher Vorgang der Verhandlung in das Protokoll aufgenommen werden müssen (§ 94 FGO i.V.m. § 160 Abs. 2 der Zivilprozessordnung --ZPO--). Das Original des Sitzungsprotokolls erbringt insofern den negativen Beweis (§ 94 FGO i.V.m. § 165 ZPO), dass der Hinweis unterblieben ist (BFH-Beschluss in BFH/NV 2015, 214, Rz 12).

- 14 Es liegen auch keine besonderen Umstände vor, die einen Hinweis ausnahmsweise entbehrlich machten. Der sich lediglich aus den Entscheidungsgründen ergebende Hinweis des Gerichts zu Beginn der Sitzung stellt im vorliegenden Fall keinen besonderen Umstand dar. Denn er bezog sich allenfalls auf die Prüfung der Sachlage und Unterlagen zu Beginn der Sitzung. Nach der sich anschließenden umfassenden Beweisaufnahme durch die Vernehmung weiterer sechs zum Termin geladener Zeugen hat das Gericht seinen Hinweis gerade nicht wiederholt. Das FG konnte auch nicht mit der erforderlichen Sicherheit davon ausgehen, dass sich die Vernehmung des Zeugen B aus Sicht der Klägerin erledigt habe. Vielmehr hat die Klägerin nach Abschluss der Beweisaufnahme eindeutig zum Ausdruck gebracht, dass die Vernehmung des Zeugen B erforderlich sei und nochmals auf der Vernehmung des nicht erschienenen Zeugen B bestanden. Das FG konnte hiernach nicht davon ausgehen, dass sich die angeordnete Beweisaufnahme aus Sicht der Beteiligten erledigt habe.
- 15 Davon ist das FG auch selbst nicht ausgegangen. Den Gründen des angefochtenen Urteils ist zu entnehmen, dass das FG die beantragte Vernehmung des Zeugen B mit der Begründung als entbehrlich betrachtete, die unter Beweis gestellten Tatsachen könnten als wahr unterstellt werden oder seien für die Entscheidung unerheblich. Damit wird aber die eingetretene Verletzung des rechtlichen Gehörs nicht nachträglich geheilt, selbst wenn die Ausführungen des FG zur Ablehnung ihres Beweisantrags zutreffend gewesen wären (vgl. BFH-Beschluss vom 19. Dezember 2012 XI B 84/12, BFH/NV 2013, 745, Rz 19).
- 16 e) Auf der unterlassenen Zeugenvernehmung kann das Urteil auch beruhen.
- 17 Denn die Beweisthemen, die sich aus der Verfügung des FG vom 21. August 2015 ergeben, waren für das FG nach seiner im Urteil dargelegten Rechtsauffassung zumindest teilweise entscheidungserheblich. Das FG hat den Anspruch auf Investitionszulage 2005 letztlich abgelehnt, weil es sich nicht die Überzeugung bilden konnte, dass die Klägerin im Jahr 2005 einen Werkzeuggrundträger oder das Produktionswerkzeug 1 von der A-GmbH angeschafft hat oder diese nicht nur anspruchunschädlich kurzfristig der A-GmbH überlassen worden sind. Bei der Investitionszulage 2006 kam es auch auf die Betriebsbereitschaft und den Verbleib der Wirtschaftsgüter an.
- 18 Insoweit ist nicht auszuschließen, dass die Beweiserhebung durch Vernehmung des Zeugen geeignet gewesen wäre, zu einer günstigeren Entscheidung des Rechtsstreits beizutragen (vgl. Beermann in Beermann/Gosch, FGO § 119 Rz 13). Die Klägerin hat darüber hinaus sowohl im Klageverfahren als auch im Beschwerdeverfahren vorgetragen, dass der Zeuge B in einem für das Verfahren wesentlichen Zeitraum bei der A-GmbH beschäftigt gewesen und in deren Produktion eingebunden gewesen sei und zu allen Lieferungen und Leistungen der A-GmbH an die Klägerin Bekundungen treffen könnte. Bei dieser Sachlage durfte das FG sich dann auch nicht damit begnügen, im Wege einer vorweggenommenen Beweiswürdigung zu unterstellen, der Zeuge könne als Mitarbeiter der A-GmbH nichts über die Lieferung der Wirtschaftsgüter aussagen.
- 19 f) Der beschließende Senat hält es für geboten, nach § 116 Abs. 6 FGO zu verfahren.
- 20 2. Soweit das Urteil die Umsatzsteuer 2005 und 2006 betrifft, hat die Klägerin keine Revisionszulassungsgründe (§ 115 Abs. 2 FGO) in einer den Anforderungen entsprechenden Form gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt.
- 21 a) Soweit die Klägerin in ihrer Beschwerdebegründung allgemein darauf hinweist, das FG habe sich nicht mit den klägerischen Schriftsätzen vom 1. März 2012 (FG-Akte, Bd. I, Bl. 43) sowie vom 28. Mai 2013 (FG-Akte, Bd. I, Bl. 117 ff.), dem im Termin vom 16. Dezember 2015 vorgelegten Schriftsatz des Liquidators der Klägerin vom 14. Dezember 2015 (FG-Akte, Bd. III, Bl. 448) und der Zeugenaussage des im Termin vom 16. Dezember 2015 vernommenen Herrn H auseinandergesetzt und auch die umfangreiche Erklärung des Liquidators G in der mündlichen Verhandlung vom 19. August 2015 sowie die beigezogenen Straf- (FG-Akte, Bd. III, Bl. 416) und Steufernakten (FG-Akte, Bd. III, Bl. 429) unberücksichtigt gelassen, macht sie sinngemäß geltend, das FG habe verfahrensfehlerhaft (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) seine Überzeugung nicht aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnen (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO).
- 22 Die schlüssige Rüge eines Verstoßes gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO wegen Nichtberücksichtigung des Inhalts der

Akten erfordert indessen, unter genauer Angabe der jeweiligen Schriftstücke und Seitenzahlen wesentliche Tatumstände zu benennen, die sich aus den Akten ergeben, vom FG aber nicht berücksichtigt worden sind, und darzulegen, dass die Entscheidung unter Zugrundelegung der materiell-rechtlichen Auffassung des FG auf der Nichtberücksichtigung dieser Aktenteile beruhen kann (BFH-Beschluss vom 18. Mai 2011 X B 124/10, BFH/NV 2011, 1838, Rz 17 f.; Senatsbeschluss vom 25. Februar 2014 III B 155/12, BFH/NV 2014, 855, Rz 7). Hieran fehlt es.

- 23** b) Im Übrigen trägt die Beschwerdebegründung nicht dem Umstand Rechnung, dass sich das FG-Urteil hinsichtlich der Abweisung wegen Umsatzsteuer 2005 und 2006 insbesondere auch darauf stützt, dass die vorgelegten Rechnungen, die nach Ansicht der Klägerin zum Vorsteuerabzug berechtigten, nicht den Anforderungen einer ordnungsgemäßen Rechnung nach §§ 14, 14a des Umsatzsteuergesetzes entsprechen. Ist das Urteil des FG kumulativ auf mehrere Begründungen gestützt, von denen jede für sich das Entscheidungsergebnis trägt, muss für jede dieser Begründungen ein Zulassungsgrund i.S. des § 115 Abs. 2 FGO schlüssig dargelegt werden. Auch daran fehlt es hier. Denn die Klägerin legt nicht dar, inwieweit die begehrte Zeugenvernehmung in Bezug auf die nicht ordnungsgemäßen Rechnungen, aus denen die Klägerin den Vorsteuerabzug begehrt, geeignet war, zu einer günstigeren Entscheidung des Rechtsstreits beizutragen.
- 24** Andere Verfahrensmängel, auf denen das die Umsatzsteuer 2005 und 2006 abweisende Urteil beruhen kann, sind weder geltend gemacht noch ersichtlich.
- 25** 3. Soweit die Beschwerde als unzulässig verworfen wird, folgt die Kostenentscheidung aus § 135 Abs. 2 FGO. Soweit das Verfahren zurückverwiesen wird, beruht die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG auf § 143 Abs. 2 FGO.

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