

Beschluss vom 12. Februar 2019, VIII B 53/18

Bestimmtheitsanforderungen an eine Verfügung gemäß § 79b Abs. 2 FGO

ECLI:DE:BFH:2019:B.120219.VIIIB53.18.0

BFH VIII. Senat

FGO § 76 Abs 1, FGO § 79b Abs 2, FGO § 79b Abs 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 3

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht, 29. Januar 2018, Az: 12 K 362/14

Leitsätze

NV: Gibt das FG dem Kläger auf, "sämtliche aus seiner Sicht noch zu benennenden Zeugen und Beweismittel" innerhalb einer gesetzten Frist anzugeben, kann noch eine hinreichend genaue Bezeichnung von Beweismitteln zu einem konkreten Beweisthema gemäß § 79b Abs. 2 FGO gegeben sein, wenn das FG in der Verfügung zugleich auf die zu einem konkreten Beweisthema schon erfolgte Ladung eines anderen Zeugen Bezug nimmt.

Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 30. Januar 2018 12 K 362/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Gründe

- 1** Die Beschwerde ist teilweise unzulässig, teilweise unbegründet und daher insgesamt als unbegründet zurückzuweisen.
- 2** Die vom Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) geltend gemachten Verfahrensfehler gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) liegen nicht vor. Die Revision ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen.
- 3** 1. Das Finanzgericht (FG) hat seine Pflicht zur Sachaufklärung (§ 76 Abs. 1 FGO) nicht verletzt, indem es die in der mündlichen Verhandlung vom 30. Januar 2018 beantragten Beweiserhebungen, Aktenbeziehungen und die Einholung des beantragten Sachverständigengutachtens abgelehnt hat.
- 4** a) Das FG kann gemäß § 79b Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 bis 3 FGO Beweismittel zurückweisen, wenn diese erst nach Ablauf einer gemäß § 79b Abs. 2 FGO gesetzten Frist vorgebracht werden und ohne weitere Ermittlungen entscheiden, wenn ihre Zulassung nach der freien Überzeugung des Gerichts die Erledigung des Rechtsstreits verzögern würde und der Beteiligte die Verspätung nicht genügend entschuldigt und der Beteiligte über die Folgen einer Fristversäumung belehrt worden ist. Soweit das FG die in der mündlichen Verhandlung vom 30. Januar 2018 beantragten Ladungen und Zeugenvernehmungen gemäß § 79b Abs. 3 FGO zurückgewiesen hat, ist dies nicht zu beanstanden.
- 5** Das FG hat entgegen der Auffassung des Klägers in der Verfügung vom 27. November 2017 die anzugebenden Beweismittel gemäß § 79b Abs. 2 Nr. 1 FGO hinreichend genau bezeichnet und damit eine wirksame Ausschlussfrist gesetzt, die der Kläger unentschuldigt nicht eingehalten hat. Die Ladung und Vernehmung der Zeugen hätte die Erledigung des Rechtsstreits verzögert.
- 6** aa) Die Verfügung gemäß § 79b Abs. 2 Nr. 1 FGO muss sich auf "bestimmte Vorgänge" beziehen und die Beweismittel "möglichst genau" bezeichnen, um es dem Beteiligten zu ermöglichen, die Anordnung ohne weiteres

zu befolgen und so eine Präklusion zu vermeiden (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 9. Juli 2018 VI B 113/17, BFH/NV 2018, 1153, Rz 12). Dem betroffenen Beteiligten muss erkennbar sein, welche Beweismittel er zu welchen Tatsachen vorlegen soll. Es ist insoweit grundsätzlich Aufgabe des Richters, aufgrund des bisherigen Vorbringens der Beteiligten und seiner Einschätzung der Rechtslage die seiner Ansicht nach noch aufklärungs- und/oder beweisbedürftigen Punkte zu ermitteln und in der Aufklärungsverfügung gemäß § 79b Abs. 2 FGO genau anzugeben (BFH-Urteil vom 25. April 1995 IX R 6/94, BFHE 177, 233, BStBl II 1995, 545, unter 2.b).

- 7** bb) Eine hinreichend genaue Bezeichnung von Beweismitteln gemäß § 79b Abs. 2 FGO kann nach diesem Maßstab zwar --worauf sich der Kläger maßgeblich stützt-- fehlen, wenn das FG dem Kläger vor der mündlichen Verhandlung allgemein aufgibt "die Tatsachen und Beweismittel zu bezeichnen, die über die bisher vorgetragenen Umstände hinaus nach Meinung des Klägers zur Aufhebung oder Herabsetzung" der streitigen Steuerfestsetzung führen (BFH-Beschluss vom 14. August 2008 X B 212/07, juris, unter II.2.b). Allerdings ist diese Aussage im Kontext des dortigen Streitfalls zu verstehen, in dem eine allgemein gehaltene Verfügung des FG vorlag, die sich auf jedwede aus Sicht des Klägers noch zu berücksichtigende steuermindernd wirkende Tatsache und zugehörige Beweismittel bezog. Nach Auffassung des FG sollte die allgemein gehaltene Verfügung gemäß § 79b Abs. 2 FGO selbst eine Sachverhaltsaufklärung zu Tatsachen präkludieren, die auch aus Sicht des FG erst nach Ergehen der Verfügung entscheidungserheblich wurden (BFH-Beschluss vom 14. August 2008 X B 212/07, juris, unter II.3.). Dies hat der BFH im zitierten Beschluss als verfahrenfehlerhaft angesehen. Das FG durfte aufgrund der allgemein gehaltenen Verfügung keine Präklusion für Tatsachen und Beweismittel annehmen, deren Relevanz nach dem Verfahrensablauf bei Erlass der Verfügung weder für das FG noch die Beteiligten erkennbar war.
- 8** cc) Anders liegen die Dinge jedoch im Streitfall. Die Verfügung vom 27. November 2017 war wirksam, da sie sich für den Kläger objektiv erkennbar jedenfalls auf das Beweisthema bezog, zu dem der Zeuge X in der mündlichen Verhandlung vom 30. Januar 2018 vernommen werden sollte.
- 9** In der Verfügung vom 27. November 2017 wies das FG den Kläger darauf hin, dass er innerhalb der gesetzten Frist noch Zeugen und Beweisthemen benennen sollte, zu denen diese Zeugen aussagen sollten. Diese Anordnung war verknüpft mit der Aussage, dass "in diesem Zusammenhang" der Zeuge X bereits geladen worden sei. Dieser Zeuge war erstmals unter dem 12. April 2017 zur Vernehmung geladen worden, in verschiedenen mündlichen Verhandlungen vor dem 30. Januar 2018 jedoch nicht erschienen. Gegenstand der Vernehmung des Zeugen X sollten "Absprachen mit dem Kläger hinsichtlich der ihm gegenüber zu erbringenden Leistungen nebst entsprechenden tatsächlichen Leistungen der Gesellschaften A-Logistik und B-GmbH und/oder der A Wirtschaftsberatung GmbH & Co KG und/oder Y einschließlich etwaiger Vorgängergesellschaften" sein. Damit war die Verfügung gemäß § 79b Abs. 2 FGO konkludent jedenfalls auf dieses Beweisthema und den streitigen Betriebsausgabenabzug für Aufwendungen, die der Kläger für Leistungen des Zeugen Y oder der sog. A-Gesellschaften geltend machte (sog. "A-Komplex"), bezogen. Die Verfügung konnte hinsichtlich dieses Beweisthemas vom Kläger objektiv auch nur so verstanden werden, dass er hierzu innerhalb der Ausschlussfrist aus seiner Sicht noch relevante weitere Zeugen benennen sollte. Ob die Verfügung auch für andere Beweisthemen inhaltlich bestimmt genug wäre, ist hier nicht zu entscheiden.
- 10** dd) Aufgrund der jedenfalls für dieses Beweisthema wirksam gemäß § 79b Abs. 2 FGO gesetzten Ausschlussfrist durfte das FG die nach Fristablauf in der mündlichen Verhandlung vom 30. Januar 2018 beantragte Ladung und Vernehmung der nicht präsenten Zeugen W und T in einer erneuten mündlichen Verhandlung gemäß § 79b Abs. 3 Satz 1 FGO ablehnen. Der Zeuge W sollte nach dem Beweisantrag zu den Inhalten der streitigen Beratungsleistungen der A-Gesellschaften oder des Zeugen Y an den Kläger aussagen und der Zeuge T zur Vermietung einer Serveranlage, die Gegenstand eines Miet- und Wartungsvertrags zwischen dem Kläger und einer der A-Gesellschaften war. Die Würdigung des FG in der Vorentscheidung, der Kläger habe die verspätete Benennung der Zeugen W und T in der mündlichen Verhandlung vom 30. Januar 2018 nicht genügend entschuldigt und die Ladung und Vernehmung dieser Zeugen hätte zur Verzögerung des Rechtsstreits geführt, ist möglich und revisionsrechtlich ebenfalls nicht zu beanstanden.
- 11** b) Die beantragte Beziehung und Einsichtnahme "in das Gerichtsurteil des Amtsgerichts ... gegen den Zeugen Y wegen Insolvenzverschleppung" und "in die Strafermittlungsakte gegen den Zeugen Y" hat das FG ebenfalls ohne Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht abgelehnt.
- 12** Nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO erforscht das Gericht den Sachverhalt von Amts wegen. Zur Aufklärung des Sachverhalts kann das Gericht auch Akten und Urkunden anderer Behörden beziehen (vgl. § 86 Abs. 1 FGO). Die Verpflichtung in § 86 FGO zur Vorlage entscheidungserheblicher Akten betrifft sämtliche Behörden sowie die

Dienststellen öffentlich-rechtlicher Körperschaften, gleichgültig, ob sie am Rechtsstreit beteiligt sind oder nicht. Jedoch braucht der Sachverhalt nicht "ins Blaue hinein" erforscht zu werden. Umfang und Nachdruck der vom FG anzustellenden Ermittlungen hängen grundsätzlich auch vom Vorbringen der Beteiligten ab (BFH-Beschluss vom 1. September 2006 VIII B 81/05, BFH/NV 2006, 2297, unter II.3.e).

- 13** Die Würdigung des FG in der Vorentscheidung, der beantragten Aktenbeiziehung sei nicht nachzugehen, weil schon nicht erkennbar sei, ob das angesprochene Strafurteil überhaupt existiere und welche entscheidungserheblichen Umstände sich aus der Strafakte ergeben sollten, ist nach diesem Maßstab nicht zu beanstanden. Der Kläger hat zur Begründung der begehrten Aktenbeiziehung während des Verfahrens nur vorgebracht, er wolle aus dem Strafurteil "Informationen zu einer anderen Kundenbeziehung der sog. A-Gesellschaften als zum Kläger gewinnen" und er halte es "für wahrscheinlich", dass sich aus der Strafakte weitere entscheidungserhebliche Tatsachen zum Erhalt von Unternehmensberatungsleistungen, Gerätemieten und Wartungsverträgen als Rechtsgrundlagen für den streitigen Betriebsausgabenabzug ergeben würden. Seine Ausführungen zur Existenz und zum Inhalt der beizuziehenden Akten waren völlig unbestimmt. Zu einer Aktenbeiziehung "ins Blaue hinein" war das FG jedoch nicht verpflichtet.
- 14** c) Die Rüge, das FG habe das beantragte Sachverständigengutachten verfahrensfehlerhaft nicht eingeholt, greift ebenfalls nicht. Es wird vom Kläger entgegen der Vorgabe des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO diesbezüglich schon nicht substantiiert dargelegt, warum die Einholung eines Sachverständigengutachtens zu den näher benannten Tatsachen nach dem insoweit allein maßgeblichen rechtlichen Standpunkt des FG (BFH-Beschluss vom 14. Februar 2017 VIII B 43/16, BFH/NV 2017, 729, Rz 23), es handele sich bei den Verträgen des Klägers mit den A-Gesellschaften um Scheinverträge, aus Sicht des FG entscheidungserheblich gewesen sein soll. Der Kläger führt lediglich aus, eine "andere Einschätzung und damit ein anderer Ausgang des Verfahrens" erschienen "möglich". Dies genügt den Anforderungen an eine substantiierte Darlegung des behaupteten Verfahrensmangels nicht.
- 15** 2. Die Revision ist auch nicht wegen eines Verfahrensfehlers gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zuzulassen, weil das FG dem Kläger nicht gemäß § 91a FGO gestattet hat, sich während der mündlichen Verhandlung an einem anderen Ort, der ohne eine Eingangskontrolle durch Uniformträger zu erreichen ist, samt ärztlicher Begleitung aufzuhalten und der mündlichen Verhandlung per Video-Konferenz beizuwohnen.
- 16** Ein Verfahrensfehler des FG kommt insoweit (wegen der mangelnden Anfechtbarkeit der Ablehnung, vgl. § 128 Abs. 2 FGO) nur unter dem Gesichtspunkt einer Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 103 des Grundgesetzes --GG--) in Betracht. Eine Gehörsverletzung kann aufgrund der Ablehnung vorliegen, wenn das Erscheinen am Gericht für den Kläger unzumutbar ist, die technischen Voraussetzungen für eine Videokonferenz vorliegen und auch sonst keine wesentlichen Belange gegen die Durchführung der Videokonferenz sprechen (vgl. z.B. Gräber/Herbert, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 91a Rz 18; Brandis in Tipke/ Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 91a FGO Rz 11; Schmieszek in Gosch, FGO § 91a Rz 45; Schallmoser in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 91a FGO Rz 29).
- 17** Das FG hat jedoch im angefochtenen Urteil in nicht zu beanstandender Weise begründet, dass der Kläger angesichts seines sich widersprechenden Vortrags über seine Verhandlungs- und Reisefähigkeit nicht schlüssig dargelegt hat, dass ihm ein Erscheinen in der mündlichen Verhandlung vor dem FG nicht zumutbar war. Denn der Kläger war nach eigenem Vortrag bereit, am Tag der mündlichen Verhandlung an den Gerichtsort zu kommen. Zudem hat das FG überzeugend dargelegt, dass der Kläger aufgrund seines geltend gemachten krankheitsbedingten Aggressionspotenzials zusätzlich einen Zugang zum Videokonferenzraum ohne eine Einlasskontrolle durch uniformierte Beamte verlangte und forderte, dass solche Beamte auch während der Verhandlung nicht im Videokonferenzraum anwesend sein dürften. Diese Umstände durfte das FG ohne Rechtsfehler als wesentliche Belange ansehen, die gegen eine Gestattung der Teilnahme des Klägers an der mündlichen Verhandlung im Wege der Videokonferenz sprachen.
- 18** 3. Der weiterhin geltend gemachte Verfahrensfehler, das FG habe gegen das Gebot eines fairen Verfahrens verstoßen, wird nicht substantiiert gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt.
- 19** a) Das FG hat bei seiner Überzeugungsbildung, sofern die Erklärung des Beteiligten nicht von vornherein unglaubhaft ist, den Umstand in Rechnung zu stellen, dass es dem Beteiligten aus Gründen, die in der Sphäre einer Behörde liegen, auf deren Tätigkeit er keinen Einfluss hat, unmöglich ist, eine Tatsache glaubhaft zu machen, die ohne das behördliche Versagen unschwer aufzuklären wäre. Werden entscheidungserhebliche beschlagnahmte Originalunterlagen des Steuerpflichtigen im Bereich der Finanzverwaltung irrtümlich während des laufenden Verfahrens vernichtet, darf das FG z.B. eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen der Höhe nach nicht auf

--ersichtlich überprüfungsbedürftige, aber nicht mehr überprüfbare-- pauschale Angaben in einem Betriebsprüfungs- oder Steuerfahndungsbericht stützen, die der Steuerpflichtige bestreitet (BFH-Beschlüsse vom 5. Februar 2014 X B 138/13, BFH/NV 2014, 720; vom 13. Februar 2014 X B 168-170/13, BFH/NV 2014, 876).

- 20** b) Dass ein solcher Verfahrensfehler des FG im Hinblick auf die Würdigung des FG, der Kläger habe zu den A-Gesellschaften Scheinverträge unterhalten und nur vom Zeugen Y Leistungen in Anspruch genommen, für die die abzugsfähigen Betriebsausgaben zu schätzen seien, anzunehmen ist, wird vom Kläger nicht schlüssig erläutert.
- 21** Zwar steht fest, dass die Steuerfahndung während des Verfahrens Originalunterlagen des Klägers vernichtet hat, wobei zwischen den Beteiligten streitig ist, wer dies verschuldet hat. Das FG hat nach Vernehmung der Ehefrau des Klägers als Zeugin festgestellt, dass der Steuerfahndung aber nur bestimmte Verträge im Original ausgehändigt worden seien. Es führt zudem auf S. 17 des Urteils aus, die Verträge zu den streitigen Leistungsbeziehungen zu den A-Gesellschaften seien in den Arbeitsakten der Betriebsprüfung in Kopie enthalten gewesen und hätten ihm vorgelegen. Soweit beschlagnahmte Originalunterlagen des Steuerpflichtigen im Bereich der Finanzverwaltung irrtümlich während eines laufenden Verfahrens vernichtet werden, ist ein Verstoß gegen den Grundsatz des fairen Verfahrens dennoch ausgeschlossen, wenn dem FG jedenfalls Kopien dieser Unterlagen vorliegen und es sich aufgrund dieser Kopien eine eigene Auffassung vom Vorliegen der Voraussetzungen des Betriebsausgabenabzugs bilden konnte (BFH-Beschluss in BFH/NV 2014, 876). Der Kläger hätte angesichts der umfangreichen Feststellungen des FG zur Darlegung des behaupteten Verfahrensfehlers daher erläutern müssen, an welchen Stellen der Würdigung sich das FG zu seinen Lasten überhaupt auf das Fehlen von Unterlagen gestützt hat, die der Steuerfahndung im Original übergeben und dort vernichtet wurden. Schon an einer solchen Erläuterung fehlt es jedoch.
- 22** 4. Auch der geltend gemachte schwerwiegende Rechtsanwendungsfehler gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO liegt nicht vor.
- 23** Ein solcher ist nach der gefestigten BFH-Rechtsprechung nur gegeben, wenn die angefochtene Entscheidung objektiv willkürlich und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbar ist (z.B. BFH-Beschlüsse vom 1. September 2008 IV B 4/08, BFH/NV 2009, 35, und vom 25. März 2010 X B 176/08, BFH/NV 2010, 1455; vom 11. Juli 2012 X B 41/11, BFH/NV 2012, 1634). Ein schwerwiegender Mangel im Rahmen einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen verlangt, dass die Schätzung gegen das Willkürverbot verstößt, dass das Schätzungsergebnis schlechthin unvertretbar ist oder überhaupt nicht erkennbar ist, dass und ggf. welche Schätzungserwägungen das FG vorgenommen hat (BFH-Beschluss in BFH/NV 2012, 1634, Rz 10).
- 24** Diese Voraussetzungen sind im Streitfall entgegen der Ansicht des Klägers ersichtlich nicht erfüllt. Das FG hat nach umfangreicher Beweiserhebung eingehend begründet, dass es nur von einer Leistungsbeziehung des Zeugen Y zum Kläger ausgeht und in diesem Zusammenhang zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen befugt ist. Auch seine Erwägungen zur Höhe der geschätzten Betriebsausgaben sind klar ersichtlich.
- 25** Die Ausführungen in der Beschwerdebegründung, der schwerwiegende Rechtsanwendungsfehler des FG liege darin, es habe im Rahmen der Schätzung verkannt, dass der Kläger sich nach der Aktenvernichtung durch die Steuerfahndung in einem Beweisnotstand zum Umfang der erbrachten Leistungen befunden habe, sind nicht geeignet, einen schwerwiegenden Rechtsanwendungsfehler darzulegen. Denn das FG hat in der Vorentscheidung nachvollziehbar begründet, dass die Unterlagen zur Leistungserbringung nur in Kopieform an die Steuerfahndung übergeben wurden, aber die Originalunterlagen beim Zeugen Y verblieben sind, auf die der Kläger Zugriff gehabt habe. Der Kläger könne sich insoweit --so das FG-- nicht auf einen durch die Steuerfahndung verursachten Beweisnotstand berufen. Auch diese Würdigung des FG ist weder willkürlich noch unvertretbar.
- 26** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de