

Beschluss vom 28. February 2024, VIII B 130/22

Keine Einräumung einer Schriftsatzfrist zu einem vom FG vor der mündlichen Verhandlung übersandten "vorläufigen Tatbestand"

ECLI:DE:BFH:2024:B.280224.VIII B130.22.0

BFH VIII. Senat

FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 92 Abs 2, FGO § 96 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, ZPO § 283, GG Art 103 Abs 1

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 10. May 2022, Az: 6 K 3068/20

Leitsätze

NV: Übersendet das Finanzgericht (FG) den Beteiligten zur Vorbereitung der mündlichen Verhandlung einen "vorläufigen Tatbestand", wird der Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs nicht dadurch verletzt, dass das FG den Beteiligten keine Schriftsatzfrist für einen Zeitpunkt nach Abschluss der mündlichen Verhandlung einräumt, um sich weiter dazu äußern zu können.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 10.05.2022 - 6 K 3068/20 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unbegründet.
- 2 Die von der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) mehrfach gerügten Verfahrensfehler im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO), das Finanzgericht (FG) habe den Anspruch der Klägerin auf Gewährung rechtlichen Gehörs verletzt und die ihm von Amts wegen gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO obliegende Sachaufklärungspflicht missachtet, liegen nicht vor. Die Revision ist danach weder zuzulassen noch die Vorentscheidung gemäß § 116 Abs. 6 FGO aufzuheben und der Streitfall an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.
- 3 1. Eine Verletzung des Anspruchs auf Gewährung rechtlichen Gehörs gemäß Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO ergibt sich nicht daraus, dass das FG der Klägerin die in der mündlichen Verhandlung beantragte Schriftsatzfrist nicht eingeräumt und den Streitfall am Tag der mündlichen Verhandlung durch Verkündung des Urteils entschieden hat.
- 4 a) Die Gewährung rechtlichen Gehörs besteht nach § 96 Abs. 2 FGO in der Verschaffung einer ausreichenden Gelegenheit zur Äußerung zu allen entscheidungserheblichen Tatsachen. Der Anspruch auf rechtliches Gehör im Sinne von Art. 103 Abs. 1 GG i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO umfasst danach das Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den entscheidungserheblichen Tatsachen und --gegebenenfalls-- Beweisergebnissen zu äußern sowie in rechtlicher Hinsicht alles vorzutragen, was sie für wesentlich halten. Diese Gelegenheit zur Äußerung wird den Beteiligten durch Einreichung der Klagebegründung und weiterer Schriftsätze sowie durch Teilnahme an der mündlichen Verhandlung gegeben. Es ist Sache der Beteiligten, diese Gelegenheiten wahrzunehmen. Insoweit wird der Anspruch auf rechtliches Gehör durch die prozessuale Mitverantwortung der Beteiligten begrenzt (vgl. z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 08.04.2022 - IX B 10/21, BFH/NV 2022, 733, Rz 11).

- 5 b) Soweit die Klägerin rügt, ihr sei in der mündlichen Verhandlung die beantragte Schriftsatzfrist zur weiteren Stellungnahme zum übersandten vorläufigen Tatbestand des FG nicht gewährt worden, hat das FG den Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs nicht verletzt.
- 6 Eine Gehörsverletzung ist nach dem unter 1.a dargelegten Maßstab nicht gegeben. Die Klägerin hatte Gelegenheit, sich zu dem bereits vor der mündlichen Verhandlung zur Vorbereitung übermittelten vorläufigen Tatbestand vor und in der mündlichen Verhandlung zu äußern. Indem das FG der Klägerin --entgegen der Regelung in § 92 Abs. 2 FGO, zu Beginn der mündlichen Verhandlung den wesentlichen Akteninhalt vorzutragen-- den vorläufigen Tatbestand schon vorab schriftlich übermittelt hatte, hat es die Möglichkeiten der Klägerin, etwaige Unrichtigkeiten zu rügen, nicht beschnitten, sondern sogar erweitert. Die Klägerin hat sich in der mündlichen Verhandlung zum Tatbestand geäußert und wurde vom FG auch "gehört", was daraus ersichtlich ist, dass das FG den dort vorgetragenen Sachverhalt zu der behaupteten Rückerstattungsforderung des Gesellschafters der Klägerin und jetzigen Liquidators (im Folgenden: Liquidator) gegen die Klägerin aufgenommen und im Urteil beschieden hat.
- 7 c) Soweit die Klägerin geltend macht, die Schriftsatzfrist sei erforderlich gewesen, weil das FG nach der in der mündlichen Verhandlung gescheiterten tatsächlichen Verständigung den Hinweis erteilt habe, die von der Klägerin im Verfahren vorgelegten Unterlagen seien nicht geeignet, den Ansatz und die Höhe der streitigen verdeckten Gewinnausschüttungen (vGA) zu entkräften, liegt ebenfalls keine Gehörsverletzung vor. Denn die Klägerin hatte während des gesamten Verfahrens und auch nach der Erteilung des Hinweises in der mündlichen Verhandlung die Gelegenheit, sich zu den streitigen vGA zu äußern.
- 8 d) Im Streitfall lagen auch die Voraussetzungen für das Nachreichen eines Schriftsatzes gemäß § 283 der Zivilprozessordnung (ZPO) i.V.m. § 155 FGO nicht vor. § 283 ZPO setzt voraus, dass sich eine Partei in der mündlichen Verhandlung auf ein Vorbringen des Gegners nicht erklären kann, weil es ihr nicht rechtzeitig vor dem Termin mitgeteilt worden ist (BFH-Beschluss vom 11.11.2022 - VIII B 97/21, BFH/NV 2023, 113, Rz 5, m.w.N.). Die von der Klägerin dargelegten Gründe für die Gewährung der Schriftsatzfrist betreffen aber ausschließlich Handlungen und Äußerungen des FG, nicht aber Gesichtspunkte, die vom Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) vor der mündlichen Verhandlung mitgeteilt wurden und zu denen sich die Klägerin nicht rechtzeitig erklären konnte. Dass die Klägerin nach Gewährung einer Schriftsatzfrist ihren Sachvortrag hätte vertiefen und das FG eventuell von der Richtigkeit seiner Rechtsauffassung hätte überzeugen können, genügt zur Darlegung einer Gehörsverletzung nicht (BFH-Beschluss vom 12.01.2023 - IX B 81/21, BFH/NV 2023, 380, Rz 11).
- 9 2. Die Klägerin sieht eine Verletzung des Anspruchs auf Gewährung rechtlichen Gehörs auch darin, dass das FG ihren Vortrag nicht zur Kenntnis genommen habe, der Liquidator habe vor den Jahren 2011 bis 2013 (Streitjahre) Einlagen (einschließlich der zugunsten der Klägerin veruntreuten Beträge) in die Klägerin geleistet, die im Zuge der streitigen Geldabflüsse zurückgewährt worden seien.
- 10 a) Der Anspruch auf rechtliches Gehör aus Art. 103 Abs. 1 GG i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO verpflichtet das FG auch, die Ausführungen der Beteiligten zur Kenntnis zu nehmen, in Erwägung zu ziehen und sich mit dem entscheidungserheblichen Kern des Vorbringens auseinanderzusetzen (sogenannte Beachtungspflicht). Er verpflichtet das Gericht aber nicht, sich mit Ausführungen der Beteiligten auseinanderzusetzen, auf die es für die Entscheidung nicht ankommt. Das Gericht ist ferner nicht verpflichtet, sich in den Entscheidungsgründen mit jedem Vorbringen ausdrücklich zu befassen. Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist erst verletzt, wenn das Gericht Sachverhalt und Sachvortrag, auf den es ankommen kann, nicht nur nicht ausdrücklich bescheidet, sondern bei seiner Entscheidung überhaupt nicht berücksichtigt (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 26.02.2019 - VIII B 133/18, BFH/NV 2019, 574 und vom 11.11.2022 - VIII B 97/21, BFH/NV 2023, 113, Rz 9).
- 11 b) Das FG hat die Beachtungspflicht nach diesen Vorgaben nicht verletzt. Es hat die zugunsten der Klägerin durch den Liquidator veruntreuten Beträge und die weiteren behaupteten Einlagen im Tatbestand erwähnt, in den Entscheidungsgründen behandelt und damit zur Kenntnis genommen. Nach dem maßgeblichen rechtlichen Standpunkt des FG kam es auf dieses Vorbringen für die Entscheidung des Streitfalls jedoch nicht an. Denn das FG hat sich darauf gestützt, dass die behaupteten Einlagen, selbst wenn sie in der behaupteten Höhe getätigt worden seien, die Steuerbarkeit der vGA in den Streitjahren nicht aufgrund einer Einlagenrückgewähr gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitzeitraum anzuwendenden Fassung ausschließen konnten. Dies hat das FG zutreffend damit begründet, dass mangels von der Klägerin rechtzeitig erteilter Bescheinigungen über die Verwendung des Einlagekontos für die vGA gemäß § 27 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 5 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes in der im Streitzeitraum anzuwendenden Fassung das Einlagekonto in den Streitjahren jeweils in Höhe von 0 € als verwendet galt (vgl. BFH-Urteil vom 17.05.2022 - VIII R 14/18, BFHE 277, 174, BStBl II

2022, 643). Ausgehend von diesem materiell-rechtlichen Standpunkt musste das FG sich mit dem aus seiner Sicht nicht entscheidungserheblichen klägerischen Vorbringen zu den behaupteten Einlagen in den Entscheidungsgründen nicht näher befassen.

- 12** c) Dies gilt auch, soweit die Klägerin rügt, dass das FG die in einem Bericht zu einer Umsatzsteuerprüfung für die Jahre 2008 bis 2010 geschilderten Zahlungen zwischen der Klägerin einerseits und der Ö-GmbH sowie der R-KG andererseits nicht in die Würdigung des Streitfalls einbezogen habe. Insoweit ist zwischen den Beteiligten streitig, ob Zahlungen der Klägerin an beide Gesellschaften in den Streitjahren der Tilgung zuvor erhaltener Darlehen von der Ö-GmbH und der R-KG dienten. Für das FG war eine nähere Behandlung der Feststellungen aus dem Umsatzsteuerprüfungsbericht für die Jahre 2008 bis 2010 zur Entscheidung des Streitfalls nicht erheblich. Denn es hat sich zur Annahme mittelbarer vGA für die Zahlungsabflüsse an die Ö-GmbH und die R-KG in den Streitjahren darauf gestützt, dass der Liquidator beherrschender Gesellschafter der Klägerin und beherrschender Gesellschafter der Ö-GmbH und der R-KG war und im Vorhinein abgeschlossene, inhaltlich fremdübliche und durchgeführte Darlehensvereinbarungen zwischen der Klägerin und den genannten Gesellschaften fehlten. Danach hatte es die Zahlungen der Klägerin an diese Gesellschaften in den Streitjahren als durch das Gesellschaftsverhältnis zum Liquidator veranlasste Zuwendungen und als mittelbare vGA an den Liquidator beurteilt. Auf dieser Grundlage bedurfte es keiner inhaltlichen Auseinandersetzung mit etwaigen im Bericht über die Umsatzsteuerprüfung für die Jahre 2008 bis 2010 genannten Zahlungsflüssen zwischen der Klägerin und den übrigen Gesellschaften. Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 GG i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO) verpflichtet das Gericht nicht, sich mit Sachverhalten auseinanderzusetzen, auf die es nach seinem rechtlichen Standpunkt für die Entscheidung nicht ankommt (vgl. BFH-Beschluss vom 11.11.2022 - VIII B 97/21, BFH/NV 2023, 113, Rz 9).
- 13** 3. Soweit die Klägerin geltend macht, das FG habe ihren Vortrag nicht zur Kenntnis genommen, dass die Gewerbesteuerzurückzahlung für die Klägerin nicht auf ein Privatkonto des Liquidators, sondern auf ein Gesellschaftskonto ausgezahlt worden sei, fehlt es nach dem unter 2.a dargelegten Maßstab an einer Verletzung der Beachtungspflicht. Denn dieser Umstand war nach den tatsächlichen Feststellungen des FG für den Ansatz und die Höhe der im Streitjahr 2013 streitigen vGA nicht entscheidungserheblich. Im angefochtenen Bescheid für das Streitjahr 2013 war die vGA vom FA darauf gestützt worden, dass für die konkret festgestellten Geldabflüsse vom Konto der Klägerin (... €) keine betriebliche Veranlassung nachweisbar sei. An der zuvor vertretenen Auffassung, es sei eine vGA anzusetzen, weil der Verbleib einer im Streitjahr 2013 an die Klägerin ausgezahlten Gewerbesteuererstattung (... €) ungeklärt sei, hatte das FA nicht mehr festgehalten. Auch nach dem maßgeblichen rechtlichen Standpunkt des FG kam es für die Höhe der vGA auf die konkreten Geldabflüsse vom Konto und nicht auf den Verbleib und die Auszahlung der Gewerbesteuererstattung an. Es musste sich dazu in den Entscheidungsgründen somit auch nicht weiter äußern.
- 14** 4. Die von der Klägerin erhobenen Sachaufklärungsrügen haben keinen Erfolg.
- 15** a) Gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das FG den Sachverhalt von Amts wegen zu erforschen und dabei die erforderlichen Beweise (§ 81 Abs. 1 Satz 2 FGO) zu erheben. Es ist dabei an das Vorbringen und an die Beweisanträge der Beteiligten nicht gebunden (§ 76 Abs. 1 Satz 5 FGO). Das gilt aber nur in dem Sinne, dass das FG von sich aus auch Beweise erheben kann, die von den Beteiligten nicht angeboten worden sind (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 13.06.2023 - VIII B 39/22, BFH/NV 2023, 979, Rz 11). Eine ordnungsgemäße Rüge der Verletzung der Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 FGO) setzt Ausführungen des Beschwerdeführers dazu voraus, welche Tatsachen das FG hätte aufklären oder welche Beweise es hätte erheben müssen, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich bei einer weiteren Sachaufklärung oder Beweisaufnahme voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern eine weitere Aufklärung des Sachverhalts auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätte führen können (BFH-Beschluss vom 11.11.2022 - VIII B 97/21, BFH/NV 2023, 113, Rz 7).
- 16** b) Die Klägerin sieht eine Verletzung der Sachaufklärungspflicht des FG darin, dass es den Bericht über die Umsatzsteuerprüfung für die Jahre 2008 bis 2010 nicht hinsichtlich der darin bis Ende 2010 geschilderten Geldflüsse zwischen der Klägerin einerseits und der Ö-GmbH sowie der R-KG andererseits ausgewertet und die den Zahlungen zugrundeliegenden Sachverhalte nicht aufgeklärt habe. Wie bereits unter 2.c dargelegt, waren die Geldflüsse zwischen der Klägerin und den weiteren vom Liquidator beherrschten Gesellschaften in den Jahren 2008 bis 2010 für das FG im Hinblick auf die in den Streitjahren angenommenen mittelbaren vGA nicht entscheidungserheblich. Danach musste es hierzu auch keine weiteren Aufklärungsmaßnahmen ergreifen.
- 17** c) Das FG hat auch nicht gegen seine Pflicht zur Sachaufklärung verstoßen, indem es im Anschluss an die

gescheiterte tatsächliche Verständigung in der mündlichen Verhandlung zu den Geldabflüssen vom Konto der Klägerin aufgrund der grundsätzlichen Einigungsbereitschaft des FA nicht weiter ermittelt hat, welche dieser Zahlungen aus Sicht des FA --entgegen der vorherigen Behandlung-- als betrieblich veranlasste Zahlungen anzusehen sein könnten.

- 18** Aus Sicht des FG war eine weitere Sachaufklärung zur Prüfung der Veranlassung der Geldabflüsse vom Konto der Klägerin nicht entscheidungserheblich. Für seine Würdigung hat es sich darauf gestützt, über die betriebliche Veranlassung der Barabhebungen und Überweisungen vom Konto der Klägerin nach einem abgesenkten Beweismaß entscheiden zu dürfen, weil nur die Klägerin diese habe darlegen und nachweisen können, dies jedoch unterlassen habe. Hinsichtlich der behaupteten Kreditrückzahlungen und der behaupteten Tilgung einer Verbindlichkeit der Klägerin aus einer gestundeten Mietforderung des Liquidators gegen die Klägerin hat sich das FG für die Beurteilung, die Zahlungen seien nicht betrieblich veranlasst, auf die fehlenden, im Vorhinein abgeschlossenen fremdüblichen Darlehensverträge zwischen der Klägerin und der R-KG sowie der Ö-GmbH (s. 2.c) und zur fehlenden Nachvollziehbarkeit der behaupteten Mietforderung zwischen dem Liquidator und der Klägerin gestützt. Nach dieser tatsächlichen und rechtlichen Würdigung stimmten für das FG Grund und Höhe der unmittelbaren und mittelbaren vGA mit den in den Bescheiden der Streitjahre angesetzten Einkünften des Liquidators überein, so dass es aufgrund der angedeuteten Einigungsbereitschaft des FA nicht näher spezifizierte "unklare Geldabflüsse" in einer unbestimmten Höhe bis zu 100.000 €, verteilt über die Streitjahre, als betrieblich veranlasste Geldabflüsse behandeln konnte und keine weiteren Sachaufklärungsmaßnahmen ergreifen musste. Den Vortrag und die Unterlagen des Liquidators zu den Geldabflüssen vom Konto der Klägerin in den Streitjahren hatte das FG zur Kenntnis genommen und nach Maßgabe seines rechtlichen Standpunkts zur Darlegungs- und Beweislastverteilung gewürdigt. Die Klägerin legt auch nicht dar, welche weiteren Sachaufklärungsmaßnahmen das FG hätte ergreifen können und müssen.
- 19** d) Auch die Rüge, das FG habe seiner Sachaufklärungspflicht nicht genügt, indem es die Sachverhalte zu den behaupteten Einlagen in die Klägerin nicht ermittelt habe, hat keinen Erfolg. Das FG war nicht verpflichtet, die den behaupteten Einlagen zugrundeliegenden Sachverhalte näher aufzuklären, da diese nach seinem materiell-rechtlichen Standpunkt nicht zum Wegfall der vGA führen konnten und daher nicht entscheidungserheblich waren (s. unter 2.b).
- 20** 5. Die weitere Rüge, ein Verfahrensfehler des FG liege darin, dass es die beigezogenen Akten des FA nicht mit der FG-Akte an den BFH übermittelt, sondern an das FA nach Verfahrensabschluss zurückgegeben und hierdurch --so die Klägerin-- die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde erschwert und den Anspruch der Klägerin auf Gewährung rechtlichen Gehörs verletzt habe, hat ebenfalls keinen Erfolg.
- 21** Im einfachgesetzlichen Prozessrecht ist das verfassungsrechtlich aus Art. 103 Abs. 1 GG folgende Recht auf Akteneinsicht in § 78 FGO geregelt. Nach § 78 Abs. 1 Satz 1 FGO, der auch im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren über § 121 Satz 1 FGO Anwendung findet, können die Beteiligten die Gerichtsakte und die dem Gericht vorgelegten Akten einsehen. Mit Letzteren sind die tatsächlich dem Gericht vorgelegten Akten gemeint, das heißt insbesondere die den Streitfall betreffende, von der Finanzbehörde gemäß § 71 Abs. 2 FGO vorgelegte Akte (vgl. BFH-Beschluss vom 21.04.2023 - III B 41/22, BFH/NV 2023, 825, Rz 13, 14). Der BFH ist jedoch nicht zur Beiziehung der ihm nicht vorliegenden Akten der Finanzbehörde verpflichtet, wenn der Beschwerdeführer hierin Einsicht nehmen möchte (vgl. BFH-Beschluss vom 16.03.2015 - XI B 1/15, BFH/NV 2015, 860, Rz 6).
- 22** Eine Gehörsverletzung durch die Beeinträchtigung des Anspruchs der Klägerin auf Akteneinsicht in die Akten des FA ist nicht erkennbar. Die Klägerin hat die Akteneinsicht im Beschwerdeverfahren beantragt. Diese ist ihr für die dem BFH vorliegenden Akten durch Übersendung der elektronischen FG-Akte gewährt worden. Für die vom FG an das FA nach Abschluss des Verfahrens zurückgesandeten Akten hat die Geschäftsstelle des zunächst zuständigen I. Senats des BFH die Klägerin darauf verwiesen, ihr Akteneinsichtsrecht aus § 78 FGO unmittelbar gegenüber dem FA geltend zu machen. Dies ist innerhalb der verlängerbaren Beschwerdebegründungsfrist (§ 116 Abs. 3 Satz 3 und 4 FGO) zumutbar. Da das Akteneinsichtsrecht der Klägerin nicht verletzt ist und ein Gehörsverstoß schon deshalb ausscheidet, bedarf es keiner Vertiefung der Frage, ob in der Rücksendung der Akten des FA nach Abschluss des finanzgerichtlichen Verfahrens überhaupt ein relevanter Verfahrensfehler des FG im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zu sehen sein könnte.
- 23** 6. Der Senat sieht gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO von einer Darstellung des Tatbestands und einer weiteren Begründung ab.
- 24** 7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

