

# Beschluss vom 14. March 2012, V B 111/10

## Leistungsbeschreibung in einer zum Vorsteuerabzug geeigneten Rechnung - Zum gesetzlichen Ausschluss von der Richterbank wegen Vorbefassung

BFH V. Senat

UStG § 15 Abs 1, FGO § 51 Abs 2, FGO § 119 Abs 3

vorgehend FG München, 19. October 2010, Az: 3 K 3853/07

### Leitsätze

1. NV: Es ist geklärt, dass eine hinreichende Leistungsbeschreibung in einer Rechnung gem. § 15 UStG voraussetzt, dass entweder der Rechnungstext selbst eine hinreichend genaue Leistungsbeschreibung enthält oder in der Rechnung eine Bezugnahme auf andere, eindeutig gekennzeichnete Unterlagen erfolgt ist.
2. NV: Ein Richter hat am vorausgegangenen Verwaltungsverfahren mitgewirkt und ist von der Tätigkeit als Richter ausgeschlossen, wenn er zuvor als Sachgebietsleiter der Betriebsprüfung in dem Verfahren tätig geworden ist.
3. NV: Auch bei Selbstablehnung eines Richters wegen Vorbefassung ist nach Gewährung des rechtlichen Gehörs durch Beschluss zu entscheiden. Bei verfahrensfehlerhafter unterbliebener Mitteilung und unterlassener Beschlussfassung kommt jedoch eine Aufhebung des Urteils und die Zurückverweisung nicht in Betracht, wenn der Kläger aufgrund der Akteneinsicht durch seinen Bevollmächtigten vor der mündlichen Verhandlung vom Richterwechsel Kenntnis erlangt hat, der Richterwechsel Gegenstand der mündlichen Verhandlung war und daher der Verfahrensfehler unter keinen denkbaren Umständen die Entscheidung beeinflusst haben kann.

### Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) begehrt den Vorsteuerabzug aus der Zweitschrift einer Rechnung mit dem Text: "Wir berechnen Ihnen für die von unserem Hause erbrachten Leistungen vereinbarungsgemäß 7.950.000 DM + 16 % MWSt 1.272.000 DM = 9.220.000 DM". Das Finanzgericht (FG) wies die gegen die Nichtberücksichtigung der Vorsteuer aus dieser Rechnung gerichtete Klage mit der Begründung ab, es fehle an einer hinreichend konkreten Leistungsbeschreibung. Diese ergebe sich weder aus dem Rechnungstext noch aus einer Bezugnahme auf ein vom Kläger angeführtes Schreiben vom gleichen Tage noch aus der sog. "3. Ergänzungsvereinbarung". Eine umgekehrte Verzahnung von Rechnung und ergänzender Leistungsbeschreibung durch einen Hinweis in einem Schreiben auf eine zukünftige Rechnung reiche nicht aus. Im Übrigen sei unklar, ob überhaupt eine Leistung erbracht worden sei. Während es nach dem Klagevorbringen um ein Entgelt für die Entlassung aus einem Untermietverhältnis gegangen sei, habe es sich nach Angaben des Rechnungsausstellers nur um einen nicht verbuchten Rechnungsentwurf gehandelt, bei dem nur Zahlungsansprüche verrechnet worden seien und es an einem Leistungsaustausch fehle.
- 2 Nachdem zunächst geschäftsplanmäßig als Berichterstatter der Richter am FG B zuständig war, erstellte dieser am 26. Januar 2010 einen Aktenvermerk, wonach er wegen Beteiligung am vorangegangenen Verwaltungsverfahren nach § 51 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) als Richter ausgeschlossen sei. Unter Verweis auf mehrere Aktenvermerke in den Akten des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamt --FA--) führte er aus, er sei als Sachgebietsleiter der Umsatzsteuer-Sonderprüfungsstelle bei mehreren im Streitjahr durchgeführten Prüfungen persönlich eingebunden gewesen. An die Stelle des Richters am FG B trat sein geschäftsplanmäßiger Vertreter Richter am FG K. Der Vorsitzende des FG übersandte diese dienstliche Erklärung den Beteiligten nicht. Der Bevollmächtigte erfuhr vom Wechsel auf der Richterbank anlässlich einer Verfügung des nunmehr tätigen Richters K sowie bei einer vor der mündlichen Verhandlung durchgeführten Akteneinsicht. In der mündlichen Verhandlung rügte der Bevollmächtigte, dass ihm der Richterwechsel nicht bekannt gegeben worden sei. Für die Gewährung des rechtlichen Gehörs sei es in der mündlichen Verhandlung zu spät, da das FG in der unzutreffenden Besetzung tage.
- 3 Mit der Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision macht der Kläger geltend, der frühere Richter am FG B

sei nicht durch eine Beteiligung am Verwaltungsverfahren ausgeschlossen, weil die Nichtanerkennung des streitigen Vorsteuerbetrages nicht auf der Tätigkeit des B, sondern durch die mitwirkende Steuerfahndung veranlasst worden sei. Daher sei Richter am FG B trotz seiner Tätigkeit im Verwaltungsverfahren der gesetzliche Richter geblieben.

## Entscheidungsgründe

- 4 II. Die hiergegen erhobene Nichtzulassungsbeschwerde hat keinen Erfolg.
- 5 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtsfrage zuzulassen, ob es für eine Rechnung i.S. des § 15 des Umsatzsteuergesetzes 1999 (UStG) genügt, wenn "in einem Anschreiben auf eine Vereinbarung mit genauer Leistungsbeschreibung Bezug genommen wird und ergänzend darauf verwiesen wird, dass kurzfristig eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis erstellt wird und dann unter dem gleichen Datum ein entsprechendes Abrechnungspapier erteilt wird". Denn diese Rechtsfrage ist bereits geklärt. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) muss ein zum Vorsteuerabzug berechtigendes Papier, mit dem gemäß § 14 UStG über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet werden soll, Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche die Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglicht. Hierbei muss der Aufwand zur Identifizierung der Leistung dahingehend begrenzt sein, dass die Rechnungsangaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der abgerechneten Leistung ermöglichen. Dies setzt voraus, dass entweder der Rechnungstext selbst eine hinreichende Leistungsbeschreibung in dem Abrechnungspapier enthält oder eine Bezugnahme auf andere, eindeutig gekennzeichnete Unterlagen erfolgt (ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsurteile vom 24. September 1987 V R 50/85, BFHE 153, 65, BStBl II 1988, 688; vom 24. September 1987 V R 125/86, BFHE 153, 77, BStBl II 1988, 694; vom 10. November 1994 V R 45/93, BFHE 176, 472, BStBl II 1995, 395 zur Angabe "laut Vertrag"; vom 1. August 1996 V R 9/96, BFH/NV 1997, 381; vom 12. Dezember 1996 V R 16/96, BFH/NV 1997, 717; Senatsbeschlüsse vom 9. November 1998 V B 55/98, BFH/NV 1999, 683; vom 18. Mai 2000 V B 178/99, BFH/NV 2000, 1504; vom 26. März 2004 V B 170/03, BFH/NV 2004, 1121). Eine umgekehrte Bezugnahme in einem Vertrag auf eine zukünftig noch zu erstellende Rechnung macht den Vertrag noch nicht zur Abrechnung. Da der Kläger nicht vorgetragen hat, von welcher Seite gegen diese Rechtsprechung neue, noch nicht berücksichtigte, rechtliche Gesichtspunkte vorgetragen worden sind, die zu einer erneuten Prüfung Anlass geben könnten, ist die Revision weder wegen grundsätzlicher Bedeutung noch zur Fortbildung des Rechts nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen.
- 6 2. Die erstmals mit Schriftsatz vom 29. November 2011 erhobene Divergenzrüge (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) ist erst nach Ablauf der Frist für die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde (§ 116 Abs. 3 FGO) erhoben worden und kann schon deshalb nicht zum Erfolg führen. Nach Ablauf der Begründungsfrist sind nur --hier nicht vorliegende-- Erläuterungen und Ergänzungen zu den innerhalb der Beschwerdebegründungsfrist vorgetragenen Beschwerdegründen beachtlich (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 27. März 1992 III B 547/90, BFHE 168, 17, BStBl II 1992, 842). Im Übrigen fehlt es auch an einer Gegenüberstellung der tragenden Rechtssätze aus einer Entscheidung des BFH und des FG, aus der sich die Abweichung ergäbe.
- 7 3. Auch eine Zulassung wegen eines Verfahrensfehlers (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) kommt nicht in Betracht.
- 8 a) Das FG hat nicht den Anspruch des Klägers auf den gesetzlichen Richter verletzt (§ 119 Nr. 2 Halbsatz 1 FGO). Entgegen der Auffassung des Klägers hat das FG zu Recht in der Besetzung mit dem geschäftsplanmäßigen Vertreter, Richter am FG K, entschieden. Denn Richter am FG B hat am vorausgegangenen Verwaltungsverfahren mitgewirkt und war daher nach § 51 Abs. 2 FGO gesetzlich ausgeschlossen.
- 9 aa) Im Interesse des Rechtsschutzsuchenden ist das Tatbestandsmerkmal "Mitwirkung im vorausgegangenen Verwaltungsverfahren" weit auszulegen (vgl. Urteile des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 23. September 1997 1 BvR 116/94, Neue Juristische Wochenschrift 1998, 369; vom 9. Dezember 1987 1 BvR 1271/87, Steuerrechtsprechung in Karteiform, Finanzgerichtsordnung, § 51, Rechtspruch 47). "Vorausgegangenes Verwaltungsverfahren" i.S. von § 51 Abs. 2 FGO ist daher das gesamte Verfahren, das final zum Erlass der gerichtlich zu überprüfenden Entscheidung geführt hat. Soweit eine Mitwirkung in demselben Verwaltungsverfahren vorlag, muss diese keine besonderen quantitativen oder qualitativen Voraussetzungen erfüllen. Selbst eine lediglich beratende Tätigkeit im Verwaltungsverfahren genügt (z.B. BFH-Beschluss vom 5. Mai 2011 X B 191/10, BFH/NV 2011, 1385). Die erforderliche Finalität fehlt nur dann, wenn das Tätigwerden des Richters dem Verwaltungsakt weder vorausgegangen ist noch ihn vorbereitet hat, z.B. eine andere Steuerart oder

einen anderen Veranlagungszeitraum betrifft (vgl. BFH-Urteil vom 5. Oktober 1994 I R 31/93, BFH/NV 1995, 576; BFH-Beschlüsse vom 6. August 2001 IV B 133/00, BFH/NV 2002, 44; in BFH/NV 2011, 1385).

- 10** bb) Im Streitfall hat der ausgeschiedene Richter B "bei dem vorangegangenen Verwaltungsverfahren mitgewirkt", weil er entsprechend seinem Aktenvermerk vom 26. Januar 2010 in der Streitsache zuvor als Sachgebietsleiter der Umsatzsteuersonderprüfungsstelle tätig geworden war. Ohne Bedeutung ist daher, wenn -wie der Kläger vorträgt- der Vorsteuerabzug zunächst während der Betriebsprüfung unbeanstandet blieb und die Kürzung erst im weiteren Zusammenwirken mit der Steuerfahndung zustande kam.
- 11** b) Ohne Erfolg rügt der Kläger die Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör in Bezug auf Mitwirkung des Richters K.
- 12** aa) Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG--) setzt voraus, dass sich die Beteiligten zu dem Sachverhalt, der einer gerichtlichen Entscheidung zugrunde gelegt wird, vor Erlass der Entscheidung nicht äußern konnten (BVerfG-Beschluss vom 8. Juni 1993 1 BvR 878/90, BVerfGE 89, 28, unter C.I.). Dieses Recht auf Äußerung ist eng verknüpft mit einem Recht auf Information. Die Frage, ob Befangenheitsgründe gegen die Mitwirkung eines Richters sprechen, berührt grundsätzlich die prozessuale Rechtsstellung der Verfahrensbeteiligten. Deshalb kann bei einem Wechsel auf der Richterbank nicht von einem rein innerdienstlichen Vorgang gesprochen werden (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 89, 28, unter C.II.1.). Da die Gründe und Gesichtspunkte, von denen die Beurteilung der Befangenheit im Einzelfall abhängt, regelmäßig persönliche Verhältnisse einer Partei oder besondere Umstände der Streitsache betreffen, darf sich das Gericht nicht allein auf eine Darstellung des betroffenen Richters stützen, die die Verfahrensbeteiligten nicht kennen. Das Gericht verletzt dann Art. 103 Abs. 1 GG, weil es seiner Entscheidung Feststellungen zugrunde legt, zu denen rechtliches Gehör nicht gewährt wurde (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 89, 28, unter C.II.). Von wem die Frage der Befangenheit eines Richters in das Verfahren eingeführt wird --ob Ablehnung oder Selbstablehnung-- hat weder für die betroffene Rechtsposition der Verfahrensbeteiligten noch für die Voraussetzungen vollständiger Sachaufklärung Bedeutung. Nach der den Fall der Selbstablehnung wegen persönlicher und geschäftlicher Kontakte zu einer Partei betreffenden Entscheidung des BVerfG ist daher auch bei der Selbstablehnung eines Richters die Anhörung der Verfahrensbeteiligten nicht entbehrlich (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 89, 28, unter C.II.2.).
- 13** bb) Im Streitfall ist zwar eine Mitteilung durch das Gericht über die Selbstablehnung des Richters B unterblieben. Es kann offen bleiben, ob die Verletzung des rechtlichen Gehörs dadurch geheilt wurde, dass der Kläger --im Unterschied zum Sachverhalt, der der Entscheidung des BVerfG-Beschlusses in BVerfGE 89, 28 zu Grunde lag-- rechtzeitig vor der mündlichen Verhandlung sowohl anlässlich einer Verfügung des Richters K als auch der Akteneinsicht durch seinen Prozessbevollmächtigten von der dienstlichen Erklärung und dem Wechsel auf der Richterbank Kenntnis erlangte, denn dies führt jedenfalls nicht zur Zurückverweisung der Sache an das FG. Die in § 119 FGO aufgezählten absoluten Revisionsgründe beruhen auf dem Grundgedanken, dass es sich um besonders schwerwiegende Verstöße gegen die Verfahrensordnung handelt (BFH-Urteil vom 3. September 2001 GrS 3/98, BFHE 196, 39, BStBl II 2001, 802). Absolute Revisionsgründe stehen grundsätzlich "außerhalb jeder Beziehung zum materiellen Inhalt des angefochtenen Urteils", so dass dieses trotz des jeweiligen Verfahrensfehlers "seinem Inhalt nach vollständig richtig sein kann". Die Kausalitätsvermutung des § 119 Nr. 3 FGO gilt jedoch nicht ausnahmslos. Sie gilt z.B. nicht, wenn der Gehörsverstoß nur einzelne Feststellungen oder rechtliche Gesichtspunkte betrifft, die für den Ausgang des Rechtsstreits offensichtlich nicht entscheidungserheblich sind (BFH-Urteil in BFHE 196, 39, BStBl II 2001, 802). Die fehlerhafte Auslegung und Anwendung von Zuständigkeitsnormen --wie hier § 51 FGO-- begründen nach ständiger Rechtsprechung nur dann einen Verfahrensmangel i.S. des § 119 Nr. 1 FGO, wenn sie bei verständiger Würdigung der das Verfahrensgrundrecht des gesetzlichen Richters bestimmenden Gedanken nicht mehr verständlich erscheinen und offensichtlich unhaltbar sind (z.B. BFH-Beschlüsse vom 23. November 2011 IV B 30/10, juris; vom 2. Juni 2006 XI B 143/05, BFH/NV 2006, 1886, jeweils m.w.N.). Im Streitfall hat der Kläger vor der mündlichen Verhandlung nicht nur aufgrund der Akteneinsicht durch seinen Prozessbevollmächtigten vom Ausschließungsgrund Kenntnis erhalten. Ausweislich des Sitzungsprotokolls war der Ausschließungsgrund auch Gegenstand der mündlichen Verhandlung. Einer weiteren Mitteilung des Gerichts bedurfte es danach nicht. Lagen --wie im Streitfall-- die Voraussetzungen für einen gesetzlichen Ausschluss nach § 51 Abs. 2 FGO wie im Fall der Vorbefassung eines Richters zweifellos vor, kann die unterlassene vorherige Mitteilung durch das Gericht selbst unter keinen denkbaren Gesichtspunkten die Entscheidung beeinflusst haben.
- 14** c) Weiterhin ist das Urteil auch nicht allein deshalb wegen eines Verfahrensfehlers aufzuheben, weil das FG über die Selbstablehnung des Richters B nicht durch gesonderten, nach § 128 Abs. 2 FGO unanfechtbaren Beschluss, sondern im Urteil mit entschieden hat. Nach § 51 FGO, § 48 Abs. 2 der Zivilprozessordnung (ZPO) hat das für die Erledigung

eines Ablehnungsgesuchs zuständige Gericht auch dann zu entscheiden, wenn ein solches Gesuch nicht angebracht ist, ein Richter aber von einem Verhältnis Anzeige macht, das seine Ablehnung rechtfertigen könnte, oder wenn aus anderer Veranlassung Zweifel darüber entstehen, ob ein Richter kraft Gesetzes ausgeschlossen sei. Bestanden --wie im Streitfall-- keine Zweifel, dass Richter am FG B wegen Vorbefassung im vorausgehenden Verwaltungsverfahren ausgeschlossen war, führt allein das Fehlen eines förmlichen Beschlusses jedenfalls dann nicht zu einem Verfahrensfehler i.S. des § 119 Nr. 1 FGO, wenn den Beteiligten --wie im Streitfall-- der Ausschließungsgrund bekannt ist (Beschluss entbehrlich: z.B. Beermann/Gosch, FGO, § 51 Rz 139; Spindler in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 51 FGO Rz 39; Zöller/ Vollkommer, ZPO, 29. Aufl., § 48 Rz 7; Prütting/Gehrlein/ Mannebeck, ZPO, 3. Aufl., § 48 Rz 5; Hartmann in Baumbach/ Lauterbach/Albers/Hartmann, Zivilprozessordnung, 70. Aufl., § 48 Rz 8; Kimmel in Posser/Wolf, Verwaltungsgerichtsordnung § 54 Rz 23; Czybulka in Sodan/Ziekow, VwGO, 3. Aufl., § 54 Rz 112).

- 15** d) Das FG hat schließlich auch nicht verfahrensfehlerhaft seine Sachaufklärungspflicht verletzt, wenn es den 24 Beweisanträgen des Bevollmächtigten nicht gefolgt ist. Das FG musste insbesondere keinen Beweis dazu erheben, ob die sogenannte "3. Ergänzungsvereinbarung" bereits als Rechnung i.S. des § 14 UStG anzusehen war, weil es nach seiner, des FG, für die Beurteilung als Verfahrensfehler maßgeblichen Rechtsauffassung --in dieser Vereinbarung sei die Erstellung einer Rechnung erst angekündigt worden ("werden wir Ihnen kurzfristig eine Rechnung mit USt-Ausweis erstellen") und daher handele es sich nicht um eine Abrechnung-- hierauf nicht ankam.

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