

Beschluss vom 02. August 2016, X B 10/16

Nichtzulassungsbeschwerde; Rechtliches Gehör - Anwendung einer neuen Schätzungsmethode durch das FG in der mündlichen Verhandlung

ECLI:DE:BFH:2016:B.020816.XB10.16.0

BFH X. Senat

GG Art 103 Abs 1, FGO § 96 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 6, FGO § 119 Nr 3, ZPO § 227, FGO § 155, AO § 162

vorgehend FG Münster, 10. Dezember 2015, Az: 14 K 2904/12 E,G

Leitsätze

1. NV: Lehnt das FG den Antrag eines Beteiligten auf Aufhebung, Verlegung oder Vertagung eines Termins zur mündlichen Verhandlung zu Unrecht ab, liegt darin ein Verstoß gegen das Gebot der Gewährung rechtlichen Gehörs .
2. NV: Auch Schlussfolgerungen aus unstreitigen Tatsachen, die bisher nicht gezogen wurden und überraschend sind, gebieten die Gewährung rechtlichen Gehörs .
3. NV: Dem Anspruch auf rechtliches Gehör ist nicht immer genügt, wenn die Beteiligten die Möglichkeit zur Stellungnahme innerhalb einer mündlichen Verhandlung haben .

Tenor

Auf die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 11. Dezember 2015 14 K 2904/12 E,G aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Münster zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) werden seit 2007 als Eheleute zusammen veranlagt. Die Klägerin vermietete in den Streitjahren 2005 bis 2007 Zimmer einer Wohnung an Prostituierte und erzielte hieraus gewerbliche Einkünfte, die sie durch Bestandsvergleich ermittelte. Für die Prostituierten nahm sie am sog. Düsseldorfer Verfahren teil und führte pro Person und Anwesenheitstag eine bestimmte Pauschale als Vorauszahlung auf deren individuelle Einkommensteuerschuld an den Beklagten und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) ab.
- 2 Im Jahre 2009 kam das FA bei einer Außenprüfung i.V.m. einer Steuerfahndungsprüfung zu der Auffassung, die Klägerin habe unzureichende Aufzeichnungen geführt und zu geringe Einnahmen erklärt. Die Klägerin sei häufig an den Prostitutionserlösen beteiligt gewesen, habe von den Prostituierten, was mittlerweile unstreitig ist, zusätzlich Einnahmen für Werbemaßnahmen erzielt und überdies im Jahre 2007 durch Inzahlunggabe eines Fahrzeugs einen Gewinn aus einem privaten Veräußerungsgeschäft erzielt. Die Prostitutionserlöse ermittelte das FA im Wege der Schätzung. Es legte die Anwesenheitstage der Prostituierten zugrunde, die sich aus den für das Düsseldorfer Verfahren geführten Tabellen ergaben, und multiplizierte diese mit einer geschätzten Anzahl von Freiern pro Tag und einem durchschnittlichen Freierlohn.
- 3 Mit ihrer Klage gegen die entsprechenden, im Rahmen eines Aussetzungsverfahrens im Jahre 2011 nochmals geänderten Einkommensteuer- und Gewerbesteuermessbescheide machten die Kläger u.a. geltend, die

angenommene Teilung der Erlöse entspreche nicht den Tatsachen. Die Klägerin habe lediglich 80 € Tagesmiete pro Prostituierte und Tag vereinnahmt. Die Kläger boten hierzu die Vernehmung einiger Prostituiertes als Zeuginnen an. In der mündlichen Verhandlung erteilte das Finanzgericht (FG) den Hinweis, dass bereits eine Schätzung, die die Anwesenheitstage der Prostituierten und die angegebene Tagesmiete von 80 € zugrunde lege, über den erklärten Einkünften liege. Die Kläger beantragten, die Sache zu vertagen und Gelegenheit zur Stellungnahme hierzu zu geben.

- 4 Das FG lehnte den Antrag ab, vernahm auch keine Zeugen und wies die Klage ab. Zwar habe die Klägerin 2007 keinen Veräußerungserlös erzielt. Jedoch sei die Schätzung des FA noch zu niedrig ausgefallen, so dass die Änderung nach § 177 Abs. 2 der Abgabenordnung unterbleibe. Die Prostitutionserlöse seien, dem Hinweis entsprechend, auf die hochgerechnete Tagesmiete nebst Unsicherheitszuschlag von 20 % zu schätzen. Dies führe zuzüglich der Werbeeinnahmen zu Einkünften, die höher lägen als das FA sie in dem angefochtenen Bescheid angesetzt habe. Die Vertagung der Sache sei nicht geboten. Der Hinweis auf den gewählten Berechnungsmodus sei kein neuer tatsächlicher oder rechtlicher Aspekt, zu dem sich einer der Beteiligten noch nicht äußern können. Die Anwesenheitstage der Prostituierten seien bereits eine unstrittige Grundlage der Kalkulation im Rahmen der Schätzung der Außenprüfung gewesen. Von deren Richtigkeit gingen die Kläger selbst aus.
- 5 Mit ihrer Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision machen die Kläger verschiedene Verfahrensmängel geltend. Der Berichterstatter des FG habe im vorbereitenden Verfahren zunächst erwogen, ob mit einem weiteren Abschlag das Verfahren beendet werden könne. Das FA habe jedoch nicht zugestimmt. Im Termin zur mündlichen Verhandlung habe das seit 2011 im Aussetzungsverfahren mit der Sache befasste FG erstmalig und überraschend erklärt, auf die Teilung der Erlöse komme es nicht an, da bereits die Nachkalkulation auf Grundlage der Tagesmiete von 80 € und der Anwesenheitslisten des Düsseldorfer Verfahrens die auf Basis der Teilung geschätzten Einnahmen überstiegen. Der Prozessbevollmächtigte der Kläger habe spontan ebenso wenig wie die Vertreter des FA eine Erklärung dafür finden können, warum im gesamten Verfahren niemand bisher diesen Punkt gesehen habe. Wäre er richtig, wäre der gesamte Streit um die Teilung der Erlöse unerheblich und damit überflüssig gewesen. Im Grunde hätte sich damit auch das FA blamiert. Eine kurzfristige Klärung des Problems in einer Verhandlungspause sei nicht gelungen. Die Originalunterlagen fehlten. Die Kläger hätten zur Klärung der völlig neuen Umstände und unter Hinweis darauf, dass nur ein Irrtum/Rechenfehler des FG vorliegen könne, Vertagung beantragt, allerdings nicht erhalten.
- 6 Vielmehr sei eine nachweislich falsche Überraschungsentscheidung ergangen. Eingehende Akteneinsicht in die mittlerweile zur Durchführung des Strafverfahrens beim Amtsgericht befindlichen Unterlagen habe ergeben, dass die Klägerin in der Zeit von 2005 bis Februar 2008 nicht 80 € je Prostituierte und Tag vereinnahmt habe. Im Zeitraum 2005 bis Februar 2006 habe sie für die Zimmermiete pro Tag und Prostituierte 45 €, für das Bad 30 €, von März 2006 bis Februar 2008 für die Zimmermiete 55 € und für das Bad 30 € vereinnahmt. Erst ab März 2008 habe sie einheitlich auf 80 € Tagesmiete für Zimmer und Bad umgestellt. Da die Durchsuchung im Jahre 2009, einige Vernehmungen erst im Jahre 2010 stattgefunden hätten und die zu jenem Zeitpunkt angetroffenen Prostituierten in den zurückliegenden Streitjahren nicht in der Wohnung tätig gewesen seien, erschien in sämtlichen Vernehmungen und Dokumenten nur noch der Betrag von 80 € Tagesmiete. Im Ergebnis gebe es bei korrektem Abgleich keine Differenzen mehr zwischen den vorliegenden Listen. Damit sei auch bestätigt, dass das FA nichts übersehen habe, was das FG gefunden zu haben glaubte. Zum Beweis für ihren Vortrag haben die Kläger im Beschwerdeverfahren Auszüge der für das Düsseldorfer Verfahren eingereichten Listen sowie der im Kassenbuch erfassten Tagesmieten vorgelegt.
- 7 Nachdem das FG erstmals kurz vor dem Termin zu einer gänzlich abweichenden Beurteilung gekommen sei, habe es seine Sachaufklärungspflicht durch unvollständige Auswertung des Akteninhalts verletzt, indem es seine Erkenntnisse nicht anhand der Steuererklärungen der Klägerin und der beschlagnahmten Unterlagen überprüft habe. Eigentlich hätte es bereits im Verfahren einen Hinweis erteilen müssen, dass es von völlig anderen Voraussetzungen ausgehe als alle Beteiligten es bis dahin getan hätten, um den Klägern Gelegenheit zu entsprechender Darlegung zu geben. Es habe dann den Klägern rechtliches Gehör versagt, als es seine Herangehensweise erstmals in der mündlichen Verhandlung geäußert und gleichwohl den Vertagungsantrag abgelehnt habe. Hätte das FG dem Antrag stattgegeben, wäre der Irrtum aufgeklärt worden. Damit wäre es sowohl hinsichtlich der Schätzung selbst als auch hinsichtlich des nur durch Saldierung mit der überhöhten Schätzung untergegangenen privaten Veräußerungsgewinns zu einem anderen Ergebnis gekommen. Dann hätte es aber darüber befinden müssen, ob Beweis durch Zeugenvernehmung der Prostituierten zu erheben ist. Indem es dies unterlassen habe, habe es gegen den Grundsatz der Unmittelbarkeit der Beweiswürdigung verstoßen. Auch die Umgehung der Beweisaufnahme verletze den Anspruch auf rechtliches Gehör.

- 8 Schließlich verstoße das gewählte Verfahren gegen den Grundsatz der Prozessökonomie. Auf Basis der Mieteinnahmen seien die Steuererklärungen nicht zu beanstanden, was auch das FA wisse. Hinsichtlich der Veranlagungszeiträume 2008 bis 2011 seien die Entscheidungen mit Rücksicht auf das vorliegende Verfahren zurückgestellt worden. Mit Ausnahme von Januar und Februar 2008 seien tatsächlich 80 € Miete je Prostituierte und Tag vereinnahmt worden, so dass kein Raum für eine Schätzung verbleibe. Spätestens dann seien aber die Feststellungen zu der vermeintlichen Teilung der Prostitutionserlöse nachzuholen.
- 9 Das FA tritt der Beschwerde entgegen und verweist darauf, dass die Kläger in der mündlichen Verhandlung die fehlende Zeugeneinvernahme nicht gerügt hätten.

Entscheidungsgründe

- 10 II. Die Beschwerde ist begründet. Es liegt ein Verfahrensmangel in Gestalt der Versagung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG--, § 96 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO-- i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO i.V.m. § 119 Nr. 3 FGO) vor. Das FG hätte die Sache antragsgemäß vertagen müssen, um den Klägern Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben. Auf die weiteren Verfahrensrügen, namentlich die Frage der Beweisaufnahme, kommt es daher an dieser Stelle nicht mehr an.
- 11 1. Lehnt das FG den Antrag eines Beteiligten auf Aufhebung oder Verlegung eines Termins zur mündlichen Verhandlung zu Unrecht ab, liegt darin ein Verstoß gegen das Gebot der Gewährung rechtlichen Gehörs. Entsprechendes gilt für den Antrag auf Vertagung nach Beginn der mündlichen Verhandlung. Nach § 227 der Zivilprozessordnung (ZPO) i.V.m. § 155 FGO kann das Gericht aus erheblichen Gründen auf Antrag oder von Amts wegen einen Termin aufheben oder verlegen bzw. eine Verhandlung vertagen. Liegen solche Gründe vor, verdichtet sich die in dieser Vorschrift grundsätzlich eingeräumte Ermessensfreiheit des Gerichts zu einer Rechtspflicht. Welche Gründe i.S. von § 227 Abs. 1 ZPO als erheblich anzusehen sind, richtet sich nach den Verhältnissen des Einzelfalles. Dazu gehören der Prozessstoff und die persönlichen Verhältnisse der Beteiligten, ggf. des Prozessbevollmächtigten. Dabei ist zugunsten des Beteiligten zu berücksichtigen, dass das FG die einzige Tatsacheninstanz ist und der Beteiligte ein Recht hat, seine Sache in der mündlichen Verhandlung zu vertreten (vgl. u.a. Senatsbeschlüsse vom 10. April 2006 X B 162/05, BFH/NV 2006, 1332, unter II.3.a; vom 8. November 2013 X B 118/13, BFH/NV 2014, 364, unter II.2.a; Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 13. September 2013 IX B 63/13, BFH/NV 2014, 53; vom 10. April 2014 XI B 138/13, BFH/NV 2014, 1079, unter II.1.).
- 12 2. Das FG hätte die Sache antragsgemäß vertagen müssen, um den Klägern Gelegenheit zur Stellungnahme zu der von ihm gewählten Schätzungsmethode zu geben. Tatsächlich war der Hinweis überraschend und wesentlich. Es war bis zur mündlichen Verhandlung nicht Gegenstand des Verfahrens, als Basis für die Erlösschätzung die Anwesenheitstage mit der Tagesmiete von 80 € zu multiplizieren. Bis zu dem Hinweis des FG hatten die Kläger deshalb keinen Anlass, zu diesem Ansatz Position zu beziehen. Sie hatten aber einen Anspruch darauf, dass ihnen dies über den Umfang einer Sitzungsunterbrechung hinaus ermöglicht wurde.
- 13 a) Zwar wirkt der Ansatz des FG auf den ersten Blick so selbstverständlich, dass es der Möglichkeit zur Stellungnahme gar nicht zu bedürfen schien. Er verwendet nur Ausgangsgrößen, die ihrerseits bis dahin unstrittig waren. Die Zahl der Anwesenheitstage war von Beginn der Prüfungsmaßnahmen an Gegenstand des Verfahrens und wesentlicher Bestandteil der Schätzung auch des FA. Das bestreiten die Kläger bis heute nicht. Die Kläger hatten außerdem selbst vorgetragen, dass die Tagesmiete 80 € pro Prostituierte betragen habe. Auch dies können sie nicht bestreiten. Vor diesem Hintergrund mutet die Herangehensweise des FG als schlichte und geradezu zwingende Schlussfolgerung an. Deren rein rechnerische Umsetzung ist ausgesprochen einfach. Es kann dahinstehen, ob allein zu diesem Multiplikationsvorgang eine gesonderte Möglichkeit zur Stellungnahme über die mündliche Verhandlung hinaus zwingend einzuräumen war.
- 14 b) Dennoch war den Klägern Gelegenheit zu geben, die neue Schätzungsmethode des FG zu verifizieren und ggf. schriftsätzlich oder mündlich in einem gesonderten Termin zu erörtern, da sie überraschend und ihre Richtigkeit trotz ihrer scheinbaren Selbstverständlichkeit fraglich war.
- 15 aa) Ein erheblicher Teil des Streits, namentlich zur Teilung der Erlöse, hätte sich im Nachhinein als gänzlich überflüssig herausgestellt, wenn die Herangehensweise des FG zutreffend war. Darauf haben die Kläger zu Recht hingewiesen. Die Steuerfahndung, die Außenprüfung, das FA im Rahmen der Rechtsbehelfsbearbeitung und auch das FG selbst in der Besetzung, in der es den Aussetzungsbeschluss gefasst hat, hätten diesen Aspekt, der auf so einfache und letztlich auch naheliegende Weise den Streit aufzulösen schien, nicht gesehen und nachhaltig einen

Gesichtspunkt thematisiert, auf den es letztlich nicht angekommen wäre. Das ist zwar nicht ausgeschlossen, aber auch nicht wahrscheinlich. Das bedeutet umgekehrt, dass mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit, wenn auch nicht zwingend, der Lösung des FG ein Fehler anhaftete. Dies wiederum heißt, dass die Beteiligten mit dieser Lösung nicht rechnen mussten. Das gilt unabhängig von der Frage, ob sie im Ergebnis richtig ist.

- 16** bb) Weist das FG auf seine vor diesem Hintergrund überraschenden Überlegungen hin, muss es den Beteiligten folglich Gelegenheit geben, sich dazu zu äußern. Ist eine Stellungnahme noch innerhalb der mündlichen Verhandlung nicht möglich, ist zu vertagen, wenn der Beteiligte einen entsprechenden Antrag stellt (vgl. BFH-Beschluss vom 31. Juli 2014 III B 13/14, BFH/NV 2014, 1901, unter II.1.b, zu einem Fall fehlenden Antrags). Eine Äußerung zu einer neuen Schätzungsmethode setzt voraus, darüber nachdenken zu können. Bei Kalkulationsgrundlagen, die eine Zeitspanne von drei Jahren umfassen, kann eine qualifizierte Stellungnahme in der kurzen Zeit, die in einer mündlichen Verhandlung einschließlich einer Verhandlungspause zur Verfügung steht, nicht ohne Weiteres erwartet werden. Die Kläger mussten ihren Vertagungsantrag nicht näher begründen, etwa um anzudeuten, zu welchem konkreten Gesichtspunkt sie noch vortragen wollen. Wären sie dazu in der Lage gewesen, hätte es des Vertagungsantrags nicht bedurft. Vielmehr lag die Besonderheit der Verfahrenssituation gerade in dem Widerspruch zwischen dem jahrelangen Streit um die Teilung der Erlöse und dem Ausweg des FG, der diesen Streit zur Makulatur machte. Die Kläger durften sich Prüfungszeit ausbitten, um der Ursache für diese befremdliche Diskrepanz auf den Grund zu gehen und zu ermitteln, ob und ggf. was es dazu aus ihrer Sicht noch vorzutragen galt.
- 17** cc) Darin liegt kein Widerspruch zu dem Umstand, dass die Ausgangsgrößen (s.o. unter a) eigentlich nicht im Streit waren. Auch die Frage, wie der Streitstoff auszuwerten ist, kann ein Aspekt sein, zu dem den Beteiligten Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben ist. Es liegt in der Natur der Sache, dass das Gericht weder wissen noch ahnen muss, welchen Inhalt diese Äußerung haben könnte. Auf die Gewährung rechtlichen Gehörs kann daher auch nicht mit der Überlegung verzichtet werden, dass nicht erkennbar ist, was zu einem bestimmten Aspekt noch vorgetragen werden könnte.
- 18** c) Der Senat lässt offen, ob die Kläger im Beschwerdeverfahren dazu vortragen mussten, was sie bei ausreichender Gewährung rechtlichen Gehörs noch vorgetragen hätten und inwiefern bei Berücksichtigung ihres Vorbringens eine andere Entscheidung in der Sache möglich gewesen wäre. Sie haben dies getan. Sie haben dargestellt, dass sie im Falle der Vertagung noch zur Höhe der Tagesmiete vorgetragen hätten und dass bei Berücksichtigung dieses Vorbringens eine andere Entscheidung in der Sache möglich gewesen wäre. Letzteres trifft zu. Der nunmehr angekündigte Vortrag ist auch nicht etwa a priori unerheblich, weil die Kläger bisher von einer Tagesmiete von 80 € gesprochen haben. Sie haben dies stets erkennbar nur als Gegenposition zu der seitens des FA angenommenen hälftigen Teilung der Erlöse verstanden. Der Schwerpunkt des Vortrags lag bisher ersichtlich auf dem Gegensatz zwischen dem Modell "Tagesmiete" und dem Modell "Teilung der Erlöse", weniger auf der Höhe der Tagesmiete. Nach dem bisherigen Verfahrensverlauf kam es aus Sicht aller Beteiligten auf die Höhe der Tagesmiete im Grunde auch nicht an. Ob es idealtypischer Sorgfalt entspricht, von 80 € Tagesmiete zu sprechen, sei es auch beiläufig, wenn dies tatsächlich nicht uneingeschränkt gemeint gewesen sein sollte, ist eine andere Frage. Es ist eine noch wieder andere Frage, welche Bedeutung das FG dem voraussichtlichen Vortrag der Kläger und einem Widerspruch zu ihrem bisherigen Vortrag beimessen und welche Feststellungen es deshalb treffen wird. Im Beschwerdeverfahren kommt es hierauf nicht an.
- 19** 3. Zur Straffung des Verfahrens verweist der Senat die Sache bereits im Beschwerdeverfahren nach § 116 Abs. 6 FGO an das FG zurück.
- 20** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de