

# Beschluss vom 19. Mai 2011, X B 164/10

## Richterliche Hinweispflicht - Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten - nicht mit Gründen versehene Entscheidung

BFH X. Senat

FGO § 76 Abs 2, FGO § 96 Abs 2, FGO § 119 Nr 6, FGO § 96 Abs 1

vorgehend FG Münster, 07. Juli 2010, Az: 5 K 4984/06 E,G

## Leitsätze

1. NV: Zwar verstößt ein FG grundsätzlich gegen seine aus § 76 Abs. 2 FGO folgende Hinweispflicht, wenn es ohne vorherigen Hinweis eine Klage wegen der nach seiner Auffassung fehlenden Substantiierung bestimmter Angaben abweist, obwohl der Beteiligte konkrete Angaben gemacht hat, die für die Ausfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen der entscheidungserheblichen Rechtsnorm sprechen. Sind allerdings die maßgebenden Tatsachenfragen zwischen den Beteiligten von Beginn des Verfahrens an streitig gewesen und geblieben, darf das FG davon ausgehen, dass jedenfalls ein fachkundig vertretener Steuerpflichtiger bis zum Abschluss der Tatsacheninstanz auch ohne einen Hinweis des Gerichts das ihm Mögliche tut, um die für seine Position günstigen Tatsachen vorzutragen und unter Beweis zu stellen.
2. NV: Auch wenn das FG in möglicherweise entscheidungserheblicher Weise irrtümlich unterstellt, bei zwei Unternehmen, deren Namen sich --trotz Teilidentität eines Namensbestandteils-- deutlich voneinander unterscheiden, handle es sich um ein einziges Unternehmen, liegt ausnahmsweise kein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten vor, wenn der Prozessbevollmächtigte des Klägers demselben Irrtum unterlegen ist und das FG, das die Unterschiede als einziger Verfahrensbeteiligter erkannt hatte, im Klageverfahren unwidersprochen vorgetragen hat, es habe mit dem Prozessbevollmächtigten des Klägers Einvernehmen erzielt, dass es sich --was objektiv ebenfalls nicht zutrifft-- um ein einziges Unternehmen mit zwei Niederlassungen handle.
3. NV: Der absolute Revisionsgrund einer nicht mit Gründen versehenen Entscheidung liegt nicht schon dann vor, wenn die Begründung eher knapp ausgefallen ist oder den unterlegenen Beteiligten nicht zu überzeugen vermag.

## Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) erzielt durch den Handel mit gebrauchten Maschinen Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Er bot mit Schreiben vom 5. Juni 2002 der "Firma E LTD" im ausländischen Staat X den Kauf eines gebrauchten Stanzautomaten (Baujahr 1996) für 293.800 € an. An der genannten Ltd. sind A.E. und B.E. zu je 50 % beteiligt; beide sind dort als Geschäftsführer tätig. Am 17. Juni 2002 richtete der Kläger eine entsprechende Rechnung an die Ltd.; er schloss jegliche Gewährleistung aus. Die Maschine wurde tatsächlich nach X geliefert.
- 2 In der Folgezeit richtete der Kläger ein weiteres Schreiben an die "Firma E LTD" in C im Staat X, das auf den 21. Juni 2002 datiert ist, vom Kläger jedoch unter Angabe des Datums "5.8.02" unterschrieben worden ist. Darin heißt es:  
  
"Bestätigung  
  
Sehr geehrter Herr E.  
  
Wir zahlen Ihnen, gegen Vorlage einer Provisionsrechnung, für einen ... Stanzautomaten Baujahr: 1996  
  
47.200 Euro"  
  
Der Betrag von 47.200 € ist handschriftlich auf 45.303 € geändert worden.
- 3 Eine "A.J.E (1980) Ltd." mit angegebenem Sitz in T im Staat X richtete an den Kläger unter dem 8. August 2002 in englischer Sprache eine Provisionsrechnung ("Commission for the sale") über 45.750 €, die sich auf eine Maschine mit dem Baujahr 1998 bezog. Die Rechnung ist nicht gesondert unterschrieben; unter der --den Rechnungstext

abschließenden-- Firmenbezeichnung findet sich allerdings in deutscher Sprache der Vermerk "Betrag erhalten" mit einer Unterschrift.

- 4 Am 7. Oktober 2002 übersandte eine Firma "E" mit angegebenem Sitz in C dem Kläger eine in englischer Sprache gehaltene ausführliche Mängelanzeige hinsichtlich der gelieferten Maschine. Unter der Datumsangabe "9/5/03" berechnete die Firma "E" in C dem Kläger in einem in deutscher Sprache gehaltenen Schreiben "Für die Reparatur des ... Stanzautomaten" 3.000 €. Auf dem Schreiben ist --in deutscher Sprache-- der handschriftliche Vermerk "Betrag bar erhalten" angebracht; die Unterschrift unter diesem Vermerk unterscheidet sich deutlich von der Unterschrift unter dem entsprechenden Vermerk auf der Provisionsrechnung vom 8. August 2002. Das Finanzgericht (FG) hat festgestellt, die Zahlungsbestätigung auf dem Schreiben vom "9/5/03" sei vom Kläger selbst angebracht worden.
- 5 Der Kläger behauptete, die Beträge über 45.750 € (Streitjahr 2002) sowie 3.000 € (Streitjahr 2003) an seinem Firmensitz jeweils in bar an A.E. übergeben zu haben.
- 6 Im Anschluss an eine Außenprüfung versagte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) den Betriebsausgabenabzug für die genannten Beträge. Eine Kassenführung habe für den gesamten Prüfungszeitraum nicht vorgelegen. Der Provisionsempfänger sei nicht i.S. des § 160 der Abgabenordnung benannt worden. Hinsichtlich der Reparaturkosten habe der Kläger den gesamten Sachverhalt nicht glaubhaft gemacht. Der Anfall derartiger Kosten sei schon wegen des vereinbarten Gewährleistungsausschlusses zweifelhaft.
- 7 Im Klageverfahren brachte der Kläger vor, Provisionszahlungen, auch in bar, seien bei internationalen Geschäften üblich, fügte allerdings hinzu: "Üblicherweise ist diese Provision natürlich eben nicht an den Empfänger der Rechnung sondern an einen anderen Empfänger zu leisten." Die Maschine sei an die "Firma A.J. E L.T.D" berechnet worden. Das FA teilte im Schreiben vom 14. März 2007 unwidersprochen mit, anlässlich einer im FA vorgenommenen Akteneinsicht durch den damaligen Prozessbevollmächtigten des Klägers sei Übereinstimmung erzielt worden, dass es sich "bei dem Abnehmer in X um eine Firma mit zwei Niederlassungen handelt".
- 8 Der Berichterstatter des FG bat in einer Hinweis- und Aufklärungsverfügung am 21. März 2007 um Angabe des Empfängers der Provision. Er gehe bisher davon aus, dass A.E. nicht derjenige sei, der die Provision verdient habe. Einiges spreche dafür, dass die "Firma E" hinsichtlich der Provisionen nur Bote sei. Dann wäre der Kläger aber nicht zur Zahlung einer Provision verpflichtet gewesen. Ferner bat der Berichterstatter um Vorlage der ursprünglichen Provisionsvereinbarung.
- 9 Der Kläger erwiderte, A.E. sei Provisionsempfänger und habe die Provision auch verdient. Es habe vor Abschluss des Kaufvertrags eine mündliche Provisionsvereinbarung gegeben. Auf Anfrage des Berichterstatters verzichteten die Beteiligten sodann auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.
- 10 Das FG wies die Klage ab. Sollte Provisionsempfänger die "Firma E Ltd." gewesen sein, hätte diese --als Käufer der Maschine-- keine Leistung an den Kläger erbracht, die durch eine Provision zu entgelten wäre. Denn der Käufer selbst könne weder eine Vermittlungsleistung erbringen noch eine Vermittlungsprovision erhalten. Sollte hingegen A.E. Provisionsempfänger gewesen sein, wäre er zwar grundsätzlich als "Dritter" anzusehen, der eine Vermittlungsleistung erbracht haben könnte. Allerdings sei nicht davon auszugehen, dass A.E. Zahlungsempfänger gewesen sei. Denn die Provisionsrechnung vom 8. August 2002 sei nicht von ihm, sondern von "der Ltd." ausgestellt worden. Auch die Bestätigung des Klägers vom 21. Juni 2002 sei an "die Ltd." gerichtet worden.
- 11 Das FG habe sich auch nicht davon überzeugen können, dass die Voraussetzungen für einen Betriebsausgabenabzug der Reparaturkosten erfüllt seien. Der entsprechende Briefbogen weiche von dem der Käuferin ab und enthalte auch nicht den Zusatz "Ltd.". Da der Kläger zudem ausdrücklich vorgetragen habe, Herr A.E. sei persönlich Empfänger der Reparaturkostenzahlung gewesen, werde die betriebliche Veranlassung widerlegt, weil Empfängerin nur die Käuferin "E Ltd." habe sein können.
- 12 Mit seiner hiergegen erhobenen Beschwerde rügt der Kläger Verfahrensmängel.
- 13 Das FA hält die Beschwerde für unbegründet.

## Entscheidungsgründe

II. Die Beschwerde ist hinsichtlich des Streitjahres 2003 unzulässig und im Übrigen unbearbeitet.

- 14
- 15 1. Soweit das angefochtene Urteil die für das Jahr 2003 ergangenen Bescheide betrifft, ist die Beschwerde unzulässig, weil der Kläger keinen der in § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) abschließend aufgeführten Zulassungsgründe in einer den gesetzlichen Anforderungen (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO) entsprechenden Weise dargelegt hat.
- 16 Er bringt insoweit lediglich vor, gegen den Betriebsausgabencharakter der Reparaturkostenzahlung könnten keine vernünftigen Zweifel bestehen. Das FG habe nicht einmal den Ansatz einer Begründung vorgetragen.
- 17 Sollte der Kläger hiermit rügen wollen, die Entscheidung des FG sei insoweit nicht mit Gründen versehen (§ 119 Nr. 6 FGO), ist darauf zu verweisen, dass das FG auch hinsichtlich der Versagung des Betriebsausgabenabzugs für die Reparaturkosten eine Begründung für seine Entscheidung gegeben hat. Im Rahmen der Prüfung eines Verfahrensmangels nach § 119 Nr. 6 FGO genügt bereits das bloße Vorhandensein einer Begründung; allein der Umstand, dass die Begründung eher knapp ausgefallen ist (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 14. Dezember 1989 III R 49/89, BFH/NV 1991, 288, unter 2.a) oder den Kläger nicht zu überzeugen vermag, begründet keinen Verfahrensmangel.
- 18 2. Soweit das angefochtene Urteil die für das Jahr 2002 ergangenen Bescheide betrifft, ist die Beschwerde unbegründet, weil --soweit die gesetzlichen Erfordernisse für die Darlegung von Verfahrensmängeln überhaupt erfüllt sind-- jedenfalls keiner der vom Kläger geltend gemachten Verfahrensmängel tatsächlich vorliegt.
- 19 a) Der Kläger hat innerhalb der Beschwerdebegründungsfrist sinngemäß einen Verstoß gegen die richterliche Hinweispflicht (§ 76 Abs. 2 FGO) gerügt und diesen mit seinem nach Ablauf der Beschwerdebegründungsfrist eingegangenen Schriftsatz vom 21. Januar 2011 näher erläutert. Er meint, wenn das FG nach Beantwortung der Aufklärungsverfügung zu erkennen gegeben hätte, dass die vom Kläger gegebenen Erläuterungen weiterhin nicht ausreichend seien, hätte er sich um weitere Nachweise bemühen oder Zeugen benennen können.
- 20 Zwar darf ein FG, wenn ein Beteiligter konkrete Angaben gemacht hat, die für die Ausfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen der entscheidungserheblichen Rechtsnorm sprechen, die Klage nicht ohne jeglichen Hinweis auf die nach seiner Auffassung fehlende Substantiierung der Angaben als unbegründet abweisen (BFH-Beschluss vom 9. November 2005 II B 163/04, BFH/NV 2006, 554, unter II.1.). Sind allerdings --wie hier-- die maßgebenden Tatsachenfragen von Anfang an streitig gewesen und geblieben, darf das FG davon ausgehen, dass jedenfalls ein fachkundig vertretener Steuerpflichtiger bis zum Abschluss der Tatsacheninstanz das ihm Mögliche tut, um die für seine Position günstigen Tatsachen vorzutragen und unter Beweis zu stellen (BFH-Urteil vom 9. April 2008 I R 43/07, BFH/NV 2008, 1848, unter II.2.c).
- 21 Hier konnte der Kläger, nachdem der Berichterstatter in seiner Hinweis- und Aufklärungsverfügung vom 21. März 2007 deutliche Zweifel an einem Erfolg der Klage zu erkennen gegeben hatte, nicht damit rechnen, dass diese Zweifel allein durch die Angaben im Schriftsatz vom 9. Mai 2007 ausgeräumt werden konnten, zumal der Kläger die vom FG angeforderte ursprüngliche Provisionsvereinbarung weiterhin nicht vorgelegt und zu der behaupteten mündlichen Vereinbarung nur vage Angaben gemacht hatte.
- 22 Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Kläger nach entsprechender Anfrage des Berichterstatters auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet und damit zu erkennen gegeben hat, dass er eine weitere Beweiserhebung nicht für erforderlich hält (vgl. BFH-Beschluss vom 28. August 2006 V B 56/06, BFH/NV 2007, 70).
- 23 Aus demselben Grund stellt das angefochtene Urteil auch keine Überraschungsentscheidung dar.
- 24 b) Der Senat wertet das --nicht unter einen eigenständigen Revisionszulassungsgrund subsumierte-- Vorbringen des Klägers, das FG habe übersehen, dass die Provision nicht durch die Käuferin, sondern durch eine Dritte, nämlich die Firma A.J. E (1980) Ltd. in T, in Rechnung gestellt worden sei, als Rüge eines Verstoßes gegen den klaren Inhalt der Akten und damit gegen § 96 Abs. 1 FGO.
- 25 Zwar lässt das angefochtene Urteil nicht erkennen, ob das FG, das jeweils nur eine Firma "E Ltd." erwähnt, sich dessen bewusst gewesen ist, dass ein Teil des entscheidungserheblichen Schriftverkehrs des Klägers mit der "Industries J. E Ltd." in C, und ein anderer Teil mit der "A.J. E (1980) Ltd." in T, geführt worden ist.
- 26 Unter den besonderen Umständen des Streitfalls liegt darin aber kein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten. Denn dem Kläger selbst war während des Klageverfahrens erkennbar nicht bewusst, dass es sich dabei --wie er im Beschwerdeverfahren vorträgt-- um zwei verschiedene Unternehmen gehandelt haben könnte. Er hatte vielmehr im

Schreiben vom 9. Januar 2007 selbst vorgetragen, die Maschine sei an die "Firma A.J. E L.T.D" berechnet worden. Nach Aktenlage traf dies indes nicht zu; Käuferin war vielmehr die "Industries J. E Ltd.", während die Provision von der "A.J. E (1980) Ltd." in Rechnung gestellt worden ist. Der Kläger hatte noch hinzugefügt, es sei ungewöhnlich, dass die Provision an den "Empfänger der Rechnung" (gemeint war offensichtlich: an den "Empfänger der Ware") zu leisten sei, was zeigt, dass auch er von einer Identität zwischen Käufer und Provisionsempfänger ausging. Zudem hatte der Kläger alle von ihm vorgelegten Schreiben, soweit sie in den Gerichtsakten enthalten sind, jeweils unspezifiziert an eine --unter dieser Bezeichnung ohnehin nicht existente-- "Firma E LTD" gerichtet, und zwar sowohl, als sie inhaltlich die Lieferung der Maschine als auch die Provision betrafen.

- 27 Demgegenüber hatte das FA die Unterschiede in den Firmenbezeichnungen durchaus erkannt. Es hat dem FG im Schreiben vom 14. März 2007 aber mitgeteilt, mit dem damaligen Prozessbevollmächtigten des Klägers sei Einvernehmen erzielt worden, dass es sich um eine (einzige) Firma mit zwei Niederlassungen handle. Dieser Mitteilung hat der Kläger während des gesamten Klageverfahrens nicht widersprochen.
- 28 Unter diesen Umständen liegt darin, dass das FG die Differenzierungen in den Firmenbezeichnungen übersehen hat, jedenfalls kein Verstoß gegen den "klaren" Inhalt der Akten.
- 29 c) Die Rüge, das FG habe gegen die Pflicht verstoßen, den Sachverhalt auch ohne entsprechenden Beweisantritt von Amts wegen aufzuklären, ist nicht hinreichend dargelegt.
- 30 Eine solche Rüge erfordert nach ständiger Rechtsprechung des BFH Ausführungen dazu, welche Beweise das FG von Amts wegen hätte erheben bzw. welche Tatsachen es hätte aufklären müssen, aus welchen Gründen sich ihm die Notwendigkeit einer Beweiserhebung auch ohne Antrag hätte aufdrängen müssen, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich bei einer Beweisaufnahme voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern die Beweiserhebung auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätte führen können (Senatsbeschluss vom 19. Oktober 2005 X B 86/05, BFH/NV 2006, 118, unter 2.a).
- 31 Vorliegend fehlt es jedenfalls an Ausführungen dazu, weshalb sich dem FG die Notwendigkeit einer Beweisaufnahme auch ohne einen entsprechenden Antrag des Klägers hätte aufdrängen müssen.
- 32 d) Unverständlich bleibt die Rüge, das FG habe "aus heiterem Himmel" ohne mündliche Verhandlung entschieden. Denn das FG hat am 8. Juli 2010, also nur gut drei Wochen nach der Erklärung des Klägers vom 14. Juni 2010, er verzichte auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, entschieden. Der Kläger hat nicht dargelegt, weshalb er --auch unter Berücksichtigung des erheblichen Alters des Verfahrens und des daraus resultierenden Beschleunigungsgebots-- mit einem solchen Zeitablauf nicht habe rechnen müssen.

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