Beschluss vom 01. Februar 2012, VI B 71/11

Ordnungsgemäße Darlegung von Verfahrensfehlern

BFH VI. Senat

FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 116 Abs 5 S 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 96 Abs 1 S 1 Halbs 2, FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 96 Abs 1 S 1 Halbs 1, FGO § 96 Abs 2, FGO § 119 Nr 6, FGO § 105 Abs 2 Nr 5, FGO § 155, AO § 162, ZPO § 295, GG Art 103 Abs 1

vorgehend FG Düsseldorf, 16. Januar 2011, Az: 11 K 1718/08 H(L)

Leitsätze

1. NV: Die ordnungsgemäße Darlegung eines Verfahrensmangels liegt vor, wenn die zu seiner Begründung vorgetragenen Tatsachen --ihre Richtigkeit unterstellt-- einen Verfahrensmangel ergeben.

2. NV: Mit der Rüge, die Ausführungen des FG zu den Voraussetzungen einer Schätzung, zur Schätzungsmethode und den Schätzungsergebnissen seien im groben Maße verfahrensfehlerhaft und gegen die Denkgesetze verstoßend, wird ein Verfahrensmangel nicht ordnungsgemäß dargetan.

3. NV: Ein Verfahrensmangel ist auch nicht mit dem Vorbringen dargelegt, das FG habe die Darlegungs- und Feststellungslast unrichtig beurteilt.

4. NV: Die schlüssige Rüge der Versagung rechtlichen Gehörs verlangt die substantiierte Darlegung, zu welchen Sach- und Rechtsfragen eine Äußerung vor dem FG nicht möglich war oder welches Vorbringen das FG bei seiner Entscheidung konkret nicht zur Kenntnis genommen oder nicht in Erwägung gezogen hat.

5. NV: Eine Urteilsbegründung ist verfahrensfehlerhaft, wenn den Beteiligten die Möglichkeit entzogen ist, die getroffene Entscheidung auf ihre Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen, weil die Begründung des Urteilsspruchs überhaupt oder im Hinblick auf einen selbständigen prozessualen Anspruch oder ein selbständiges Angriffs- oder Verteidigungsmittel fehlt oder weil die Entscheidungsgründe nur aus inhaltsleeren Floskeln bestehen oder missverständlich und verworren sind.

Gründe

1 1. Der Senat sieht von der Darstellung des Tatbestandes ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

2 2. Die Beschwerde ist unzulässig und durch Beschluss zu verwerfen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 FGO).

3 Der Vortrag, das Urteil des Finanzgerichts (FG) beruhe auf diversen Verfahrensmängeln, genügt nicht den hierbei zu beachtenden Darlegungserfordernissen (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO). Die ordnungsgemäße Darlegung eines Verfahrensmangels liegt vor, wenn die zu seiner Begründung vorgetragenen Tatsachen --ihre Richtigkeit unterstellt-- einen Verfahrensmangel ergeben (vgl. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 1. September 2006 VIII B 81/05, BFH/NV 2006, 2297; vom 29. Februar 2008 IV B 21/07, BFH/NV 2008, 974).

4 a) Mit der Rüge, die Ausführungen des FG zu den Voraussetzungen einer Schätzung, zur Schätzungsmethode und den Schätzungsergebnissen seien im groben Maße verfahrensfehlerhaft und gegen die Denkgesetze verstoßend, hat die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) keinen Verfahrensmangel dargetan.

5 aa) Die Schätzung von Besteuerungsgrundlagen gehört zu den vom FG zu treffenden Tatsachenfeststellungen. Diese erfassen auch die Schätzungsmethode (BFH-Urteil vom 2. Februar 1982 VIII R 65/80, BFHE 135, 158, BStBl II 1982, 409). Soweit die Klägerin in diesem Zusammenhang vorträgt, das FG sei von unzutreffenden Annahmen ausgegangen und habe darüber hinaus die Bedeutung von Aufbewahrungsfristen verkannt, macht sie, auch soweit sie Verstöße gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze behauptet, materielle Rechtsfehler geltend, die nach dem

abschließenden Katalog des § 115 Abs. 2 FGO nicht zu einer Zulassung der Revision führen können (vgl. BFH-Beschluss vom 9. Mai 1996 X B 188/95, BFH/NV 1996, 747, m.w.N.).

6 bb) Ein unzutreffendes Schätzergebnis, sollte es vorliegen, ist kein Verfahrensfehler i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO. Verfahrensmängel sind nur Verstöße gegen das Gerichtsverfahrensrecht, die das FG bei der Handhabung seines Verfahrens begeht und die zur Folge haben, dass eine ordnungsgemäße Grundlage für die Entscheidung im Urteil fehlt (BFH-Beschluss vom 30. November 2010 VI B 100/10, BFH/NV 2011, 574, m.w.N.). Rechtsgrundlage der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen ist § 162 der Abgabenordnung (AO). Diese Norm bestimmt insbesondere die materiell-rechtlichen Voraussetzungen einer Schätzung und ist mithin keine Vorschrift des Verfahrensrechts. Dies wird sie auch nicht dadurch, dass § 96 Abs. 1 Satz 1 2. Halbsatz FGO dem FG durch die Verweisung auf § 162 AO eine eigene Schätzbefugnis eröffnet.

7 Allerdings kann der Nichtberücksichtigung von Umständen, die richtigerweise in eine Schätzung einfließen müssten, eine Verletzung von Verfahrensvorschriften i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zugrunde liegen, wenn das FG seiner Sachaufklärungspflicht gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO nicht nachkommt oder Teile des Gesamtergebnisses des Verfahrens (§ 96 Abs. 1 Satz 1 1. Halbsatz FGO) unberücksichtigt lässt (BFH-Beschluss in BFH/NV 1996, 747, m.w.N.).

8 An einem entsprechenden Vortrag der Klägerin fehlt es jedoch. Insbesondere soweit die Klägerin beanstandet, das FG sei ihrem Antrag auf Erstellung eines Sachverständigengutachtens nicht nachgekommen, ist ein Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht nicht schlüssig dargelegt.

9 Zur ordnungsgemäßen Bezeichnung dieses Verfahrensmangels gehört auch der Vortrag, dass die Nichterhebung der angebotenen Beweise in der mündlichen Verhandlung gerügt wurde oder weshalb diese Rüge nicht möglich war (ständige Rechtsprechung, etwa BFH-Beschlüsse vom 10. Oktober 2007 IV B 130, 131/06, BFH/NV 2008, 233; in BFH/NV 2008, 974). Da der im finanzgerichtlichen Verfahren geltende Untersuchungsgrundsatz nach § 76 Abs. 1 FGO einschließlich des Prinzips der Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme eine Verfahrensvorschrift ist, auf deren Einhaltung ein Beteiligter --ausdrücklich oder durch Unterlassen einer Rüge-- verzichten kann (§ 155 FGO i.V.m. § 295 der Zivilprozessordnung), hat die unterlassene rechtzeitige Rüge den endgültigen Rügeverlust zur Folge. Weder hat die Klägerin substantiiert dargelegt noch ist es aus dem Sitzungsprotokoll des FG ersichtlich, dass sie in der mündlichen Verhandlung vor dem FG, in der sie durch einen Rechtsanwalt vertreten war, Beweisanträge zu Protokoll erklärt und die unterlassene Beweisaufnahme gerügt hat.

10 b) Ein Verfahrensmangel ist auch nicht mit dem Vorbringen dargelegt, das FG habe die Darlegungs- und Feststellungslast unrichtig beurteilt. Denn eine (vermeintliche) Verkennung der Grundsätze der Feststellungslast ist revisionsrechtlich dem materiellen Recht zuzuordnen und deshalb der Prüfung des BFH im Rahmen einer Verfahrensrüge entzogen (BFH-Beschluss vom 20. April 2006 VIII B 33/05, BFH/NV 2006, 1338).

11 c) Unschlüssig ist zudem der Einwand, das FG habe der Klägerin die Möglichkeit zur Erhebung substantiierter Einwendungen genommen, indem es auf das in Bezug genommene Urteil des Strafgerichts in der mündlichen Verhandlung mit Blick auf die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und der tatsächlichen Verständigung nicht eingegangen sei. Hierdurch macht die Klägerin eine Verletzung ihres rechtlichen Gehörs geltend. Allerdings hat sie die von ihr gerügte Versagung des rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO) nicht schlüssig dargelegt. Denn dazu hätte sie substantiiert darlegen müssen, zu welchen Sach- und Rechtsfragen sie sich vor dem FG nicht äußern konnte oder welches Vorbringen das FG bei seiner Entscheidung konkret nicht zur Kenntnis genommen oder nicht in Erwägung gezogen hat. Bezieht sich der bemängelte Verstoß nur auf einzelne Feststellungen, ist zusätzlich substantiiert darzulegen, wozu sich die Klägerin nicht hat äußern können, was sie bei ausreichender Gewährung des rechtlichen Gehörs noch zusätzlich vorgetragen hätte und dass bei Berücksichtigung des übergangenen Vorbringens eine andere Entscheidung in der Sache möglich gewesen wäre (BFH-Beschluss vom 30. Mai 2007 VI B 119/06, BFH/NV 2007, 1697, m.w.N.). Diesen Anforderungen genügt die Beschwerdebegründung schon nicht im Ansatz.

12 d) Auch die weitere von der Klägerin gerügte Gehörsverletzung ist nicht ausreichend substantiiert. Der Vortrag, die Feststellungen des Strafgerichts zu der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung seien in das Verfahren nicht eingeführt worden, beinhaltet den Vorwurf einer Überraschungsentscheidung. Eine solche ist gegeben, wenn das Gericht einen bis dahin nicht erörterten rechtlichen Gesichtspunkt zur Grundlage seiner Entscheidung gemacht und damit dem Rechtsstreit eine Wendung gegeben hat, mit der auch ein gewissenhafter und kundiger Prozessbeteiligter selbst unter Berücksichtigung der Vielzahl vertretbarer Auffassungen nach dem bisherigen Verlauf der Verhandlung nicht rechnen musste (BFH-Beschluss vom 15. März 2011 VI B 151/10, BFH/NV 2011, 1003, m.w.N.). Schlüssige Angaben

zu diesen Voraussetzungen macht die Klägerin indes nicht. Denn die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung war bereits nach ihrem eigenen Vorbringen Gegenstand des finanzgerichtlichen Verfahrens.

13 e) Unsubstantiiert sind schließlich auch die Rügen, das FG habe weder das in den Entscheidungsgründen in Bezug genommene Urteil des Strafgerichts im Tatbestand erwähnt noch die für eine nicht ordnungsmäßige Buchführung sprechenden Umstände des Einzelfalls in den Entscheidungsgründen ausdrücklich benannt.

14 Damit macht die Klägerin den Mangel einer fehlenden Urteilsbegründung geltend. Sie hat hierdurch jedoch nicht in schlüssiger Weise dargelegt, dass das angefochtene Urteil nicht mit Gründen versehen ist (§§ 119 Nr. 6, 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO). Nach dem Sinn des sich aus § 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO ergebenden Begründungszwangs sollen die Prozessbeteiligten darüber Kenntnis erhalten, auf welchen Feststellungen, Erkenntnissen und rechtlichen Überlegungen das Urteil beruht. Diesem Zweck genügt eine Begründung nur dann nicht und stellt deshalb einen Verfahrensmangel i.S. des § 119 Nr. 6 FGO dar, wenn den Beteiligten die Möglichkeit entzogen ist, die getroffene Entscheidung auf ihre Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen, weil die Begründung des Urteilsspruchs überhaupt oder im Hinblick auf einen selbständigen prozessualen Anspruch oder ein selbständiges Angriffs- oder Verteidigungsmittel fehlt oder weil die Entscheidungsgründe nur aus inhaltsleeren Floskeln bestehen oder missverständlich und verworren sind (BFH-Beschluss vom 15. Dezember 2005 IX B 98/05, BFH/NV 2006, 768, m.w.N.). Die Klägerin hat in ihrer Beschwerdebegründung keine solchen Tatsachen bezeichnet, die einen wesentlichen Begründungsmangel im vorgenannten Sinne ergeben.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de