Beschluss vom 16. August 2013, III B 28/12

Darlegungsanforderungen an die Rüge einer greifbar gesetzwidrigen Entscheidung - Verkündung eines Urteils - Überschreiten der Frist des § 105 Abs. 4 Satz 2 FGO

BFH III. Senat

FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 104 Abs 1, FGO § 105 Abs 4, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 119 Nr 6, AO § 157 Abs 1 S 2, InvZulG § 3 S 1 Nr 3 Buchst a, InvZulG § 7 Abs 1, GG Art 19 Abs 4, FGO § 105 Abs 6

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 27. September 2011, Az: 8 K 1287/05

Leitsätze

1. NV: Behauptet der Beschwerdeführer, das FG habe eine greifbar gesetzwidrige Entscheidung zu einem Punkt getroffen, der im Gesetz nicht ausdrücklich geregelt ist, muss dargelegt werden, welche --offensichtlich vom FG verkannte-- Rechtslage in diesem Punkt gegolten habe und warum die hierzu vom FG getroffene Entscheidung völlig unvertretbar ist.

2. NV: Mängel der Verkündung eines Urteils werden durch dessen nachfolgende fehlerfreie Zustellung geheilt.

3. NV: Rügt der Beschwerdeführer, der von den Richtern unterschriebene Tenor sei unter Verstoß gegen § 105 Abs. 4 Satz 2 FGO nicht binnen der Zwei-Wochen-Frist der Geschäftsstelle übermittelt worden, muss dargelegt werden, dass das Urteil hierauf beruhen kann.

Gründe

1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Sofern die von der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) behaupteten Zulassungsgründe in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) genügenden Form dargelegt wurden, liegen sie nicht vor.

2 1. Mit dem Vorbringen, die Revision sei zuzulassen, weil das angegriffene Urteil an gravierenden Rechtsanwendungsfehlern leide, ist der hiermit nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO geltend gemachte Zulassungsgrund nicht schlüssig dargetan.

3 a) Die Revision ist zwar hiernach zuzulassen, wenn die Entscheidung des Finanzgerichts (FG) greifbar gesetzwidrig ist. Die Annahme einer greifbar gesetzwidrigen Entscheidung muss aber auf ganz ungewöhnliche Fallgestaltungen beschränkt bleiben. So kann eine greifbare Gesetzwidrigkeit bejaht werden, wenn eine Entscheidung jeglicher gesetzlichen Grundlage entbehrt, auf einer Gesetzesauslegung beruht, die offensichtlich Wortlaut und Gesetzeszweck widerspricht und die eine Gesetzesanwendung zur Folge hat, die durch das Gesetz ersichtlich ausgeschlossen werden sollte, oder wenn das FG eine offensichtlich einschlägige entscheidungserhebliche Vorschrift übersehen hat oder eine solche Vorschrift völlig unvertretbar ausgelegt hat. Nur in solchen Fällen beruht das angegriffene Urteil auf einem gravierenden, unerträglichen und außerdem offensichtlichen, d.h. ohne Weiteres erkennbaren Rechtsverstoß (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 1. April 2008 X B 154/04, BFH/NV 2008, 1116). Diese besonderen Umstände sind in der Beschwerdeschrift substantiiert darzulegen, insbesondere der schwerwiegende Fehler, seine Offensichtlichkeit sowie seine Korrekturmöglichkeit im Revisionsverfahren (Senatsbeschluss vom 12. November 2012 III B 186/11, BFH/NV 2013, 236). Unterhalb dieser Schwelle liegende --ggf. auch erhebliche-- Rechtsfehler reichen dagegen nicht aus (BFH-Beschluss vom 16. Mai 2012 IV B 48/11, BFH/NV 2012, 1462).

4 b) Eine solche Konstellation hat die Klägerin nicht schlüssig dargetan.

5 aa) Eine greifbare Gesetzwidrigkeit des angegriffenen Urteils liege --so die Klägerin-- darin, dass das FG den

angegriffenen Investitionszulagen-Änderungsbescheid für 1994 in der Fassung vom 23. Juni 2006 als wirksam beurteilt habe, obwohl er nicht den Anforderungen entspreche, die an die inhaltliche Bestimmtheit und an die Begründung eines Steuerbescheids zu stellen seien. Der dem angegriffenen Bescheid vorausgegangene Investitionszulagenbescheid enthalte keine Angaben darüber, für welche Wirtschaftsgüter in welcher Höhe Investitionszulage festgesetzt worden sei. Der angegriffene Bescheid dürfe daher nicht allein darauf gestützt werden, für welche Wirtschaftsgüter Investitionszulage zurückgefordert werde. Möglicherweise habe der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) in dem angegriffenen Bescheid die Investitionszulage hinsichtlich solcher Wirtschaftsgüter gekürzt, für die überhaupt keine festgesetzt worden sei ("Doppelkürzungen").

6 Hiermit wird eine greifbare Gesetzwidrigkeit nicht substantiiert bezeichnet. § 157 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung (AO) regelt zwar zur inhaltlichen Bestimmtheit, dass schriftliche Steuerbescheide die festgesetzte Steuer nach Art und Betrag bezeichnen und angeben müssen, wer die Steuer schuldet (s. dazu z.B. BFH-Urteil vom 13. September 1995 II R 80/92, BFHE 178, 468, BStBl II 1995, 903). Dies gilt auch für Bescheide nach dem Investitionszulagengesetz in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung --InvZulG 1993-- (§ 7 Abs. 1 InvZulG 1993 i.V.m. § 155 Abs. 4, § 157 Abs. 1 Satz 2 AO), und zwar unabhängig davon, ob der Bescheid die erstmalige Festsetzung der Investitionszulage oder deren Änderung betrifft (s. BFH-Urteil vom 15. März 1994 IX R 6/91, BFHE 174, 4, BStBl II 1994, 599, zu einem Einkommensteuer-Änderungsbescheid). Die Klägerin geht allerdings nicht auf die Senatsrechtsprechung ein, nach der das FA mit dem Investitionszulagenbescheid eine einheitliche (Jahres-)Investitionszulage, nicht etwa für jede begünstigte Investition eine gesonderte Zulage festsetzt (Senatsurteil vom 24. Mai 2012 III R 95/08, BFH/NV 2012, 1658). Es bleibt daher offen, warum ein Investitionszulagenbescheid, der die begünstigten Investitionen nicht namentlich bezeichnet, inhaltlich nicht hinreichend bestimmt sein soll. Im Kern rügt die Klägerin die Fehlerhaftigkeit der im Bescheid gegebenen Begründung. Aber auch eine auf einem unzutreffenden Sachverhalt oder einer rechtsfehlerhaften Beurteilung beruhende --unzutreffende-- Begründung ist eine solche i.S. des § 121 AO (BFH-Urteil vom 11. Februar 2004 II R 5/02, BFH/NV 2004, 1062, zur rechtsfehlerhaften Beurteilung).

7 Ebenso wird mit dem Vorbringen, dass möglicherweise "Doppelkürzungen" erfolgt seien, keine greifbar gesetzwidrige Entscheidung dargelegt. Nach diesem Vortrag steht bereits nicht fest, ob es überhaupt zu solchen Kürzungen gekommen ist. Ein ohne Weiteres erkennbarer Rechtsverstoß ist damit nicht schlüssig bezeichnet.

8 bb) Daneben sei das angegriffene Urteil --so die Klägerin-- deshalb greifbar gesetzwidrig, weil dem FG bei der rechtlichen Würdigung der Übertragung des teilfertigen Hauptsammlers ... (Hauptsammler) von der Wasserversorgung und Abwasserbehandlung X-GmbH auf den Versorgungsverband ... (Versorgungsverband) und dessen anschließender Weiterübertragung von dem Versorgungsverband auf die Klägerin gravierende Rechtsfehler unterlaufen seien. So habe das FG im Rahmen der Übertragung des Hauptsammlers von der X-GmbH auf den Versorgungsverband die gesetzwidrige Rechtsauffassung vertreten, als Investitionsbeginn für einen Investor, der unfertige Anlagen im Wege einer Teilbetriebsübertragung gemäß § 6 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erwerbe, gelte der Zeitpunkt des Beginns der Herstellungsarbeiten durch den Übertragenden, nicht der Zeitpunkt seines Erwerbs. Abgesehen davon sei es offensichtlich rechtsfehlerhaft, in einem solchen Fall § 6 Abs. 3 EStG auch dann anzuwenden, wenn die übertragenen Anlagen beim Erwerber nicht zum Betriebsvermögen, sondern zu dessen Hoheitsvermögen gehörten. Schließlich sei es grob fehlerhaft, die Übertragung des Teilbetriebs von dem Versorgungsverband auf die Klägerin als Einbringung nach dem Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) zu werten; dessen Vorschriften würden offensichtlich die Einbringung von Hoheitsvermögen nicht erfassen.

9 Auch hierdurch ist eine greifbare Gesetzwidrigkeit nicht schlüssig dargetan. Selbst wenn die einzelnen zu § 6 Abs. 3 EStG und zum UmwStG gemachten Rechtsausführungen in Widerspruch zu der Rechtslage stehen sollten, was bei der Beurteilung der Nichtzulassungsbeschwerde dahingestellt bleiben kann, wäre ein Fehler aufgrund der Besonderheiten des konkreten Falles nicht derart gravierend und offenkundig, dass er die Wertung als greifbar gesetzwidrig rechtfertigen würde. Die von der Klägerin angegriffenen Rechtsausführungen des FG betreffen die Frage, ob die Anschaffung/Herstellung des Hauptsammlers in den nach § 3 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a InvZulG 1993 (§ 3 Satz 1 Nr. 3 InvZulG 1996) begünstigten Investitionszeitraum gefallen ist. Hiernach sind Investitionen begünstigt, die der Anspruchsberechtigte nach dem 31. Dezember 1992 und vor dem 1. Juli 1994 begonnen sowie vor dem 1. Januar 1997 abgeschlossen hat. Das FG verneinte dies. Es kam auf der Grundlage der dargestellten Rechtsausführungen zu dem Ergebnis, dass der Klägerin die im Jahr 1991 von der X-GmbH begonnene Herstellung des Hauptsammlers als Investitionsbeginn zuzurechnen sei. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass das InvZulG 1993 die Frage, welcher Zeitpunkt als Investitionsbeginn gilt, wenn ein Anspruchsberechtigter in ein (bereits begonnenes) Investitionsvorhaben eintritt, nicht ausdrücklich regelt. In § 3 Satz 4 InvZulG 1993 heißt es lediglich, dass Investitionen in dem Zeitpunkt begonnen sind, in dem die Wirtschaftsgüter bestellt oder herzustellen

begonnen worden sind. Es wären daher Darlegungen der Klägerin dazu erforderlich gewesen, welche --offensichtlich vom FG verkannte-- Rechtslage in einem solchen Fall gegolten hätte und warum das FG hierzu eine völlig unvertretbare Entscheidung getroffen hat. Hieran fehlt es.

10 Abgesehen davon hat das FG alternativ für den Fall, dass --wie von der Klägerin behauptet-- erst die spätere entgeltliche Nutzungsüberlassung durch den Versorgungsverband an die Klägerin mit Wirkung zum 1. Januar 1994 den maßgeblichen Investitionsbeginn markiert haben sollte, entschieden, dass es dann an einem neuen (begünstigten) Wirtschaftsgut gemangelt hätte, weil die Bauabschnitte I und II des Hauptsammlers bereits fertiggestellt und in Betrieb genommenen gewesen seien. Zudem sei in diesem Fall --so das FG-- der Versorgungsverband der wirtschaftliche Eigentümer gewesen. Auf diese Ausführungen ist die Klägerin in der Beschwerdebegründung jedoch nicht eingegangen.

11 cc) Mit der Behauptung, die Vorentscheidung sei greifbar gesetzwidrig, weil das FG das Zustandekommen einer --im Jahr 1996 anlässlich der betriebsnahen Veranlagung getroffenen-- tatsächlichen Verständigung mit der Begründung abgelehnt habe, es seien Rechts-, nicht Tatfragen abgestimmt worden, wird kein qualifizierter Rechtsanwendungsfehler schlüssig dargetan. Das FG hat das Fehlen einer tatsächlichen Verständigung --kumulativ-- mit dem auf beiden Seiten fehlenden Rechtsbindungswillen begründet. In einem solchen Fall muss wegen jeder der Urteilsbegründungen ein Zulassungsgrund i.S. des § 115 Abs. 2 FGO dargelegt werden (ständige BFH-Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 10. Dezember 2012 X B 139/11, BFH/NV 2013, 570). Hieran fehlt es.

12 2. Daneben meint die Klägerin, die Revision sei nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen, weil das angefochtene Urteil von anderen finanzgerichtlichen Entscheidungen abweiche.

13 a) Eine Divergenz im Sinne dieser Vorschrift ist anzunehmen, wenn das FG mit einem das angegriffene Urteil tragenden und entscheidungserheblichen Rechtssatz von einem eben solchen Rechtssatz einer anderen Gerichtsentscheidung abgewichen ist. Das angefochtene Urteil und die vorgebliche Divergenzentscheidung müssen dabei dieselbe Rechtsfrage betreffen und zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein (z.B. Senatsbeschluss vom 8. März 2013 III B 24/12, BFH/NV 2013, 980). Zur schlüssigen Darlegung einer solchen Abweichungsrüge muss der Beschwerdeführer u.a. tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und aus den behaupteten, mit Datum sowie Aktenzeichen und/oder Fundstelle bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen (z.B. Senatsbeschluss vom 11. März 2011 III B 76/10, BFH/NV 2011, 981).

14 b) Eine solche Abweichungsrüge hat die Klägerin nicht ordnungsgemäß erhoben.

15 aa) Die Klägerin meint, die Vorentscheidung weiche von der in der Beschwerdebegründung zitierten BFH-Rechtsprechung zur inhaltlichen Bestimmtheit (BFH-Beschluss vom 5. September 2005 X B 52/05, Steuer-Eildienst 2005, 2157) und zum Begründungserfordernis (BFH-Urteile vom 17. März 2009 VII R 40/08, BFH/NV 2009, 1287; vom 1. Juli 2008 II R 2/07, BFHE 222, 68, BStBl II 2008, 897) eines Steuerbescheids ab. Allerdings hat die Klägerin aus der Vorentscheidung keinen tragenden und abstrakten Rechtssatz herausgearbeitet, der von einem eben solchen der zitierten BFH-Rechtsprechung abweichen soll. Im Ergebnis rügt sie eine --aus ihrer Sicht-- fehlerhafte Anwendung der BFH-Rechtsprechung auf den Streitfall. Damit wird aber keine Divergenz i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO dargelegt (BFH-Beschluss vom 24. November 2011 IV B 147/10, BFH/NV 2012, 432).

16 bb) Daneben weiche das angefochtene Urteil von dem Urteil des 6. Senats des Sächsischen FG vom 7. Dezember 2010 (6 K 1853/05) ab. In diesem Urteil sei dem Begehren der Klägerin gegen das gleiche FA betreffend die Investitionszulage für 1995 vollumfänglich stattgegeben worden. Dieser Entscheidung lasse sich der abstrakte Rechtssatz entnehmen, dass ein Bescheid, der zur Rückforderung von Investitionszulage führe, rechtswidrig sei, wenn nicht festgestellt werden könne, für welche Wirtschaftsgüter in welcher Höhe Investitionszulage gewährt worden sei. Selbst wenn die vorgebliche Divergenzentscheidung jenen abstrakten und tragenden Rechtssatz enthalten sollte, hat die Klägerin keinen eben solchen aus dem angegriffenen Urteil herausgearbeitet, der hiervon abweicht. Allein mit dem Vortrag, das zwei FG-Senate bei einem vergleichbaren Sachverhalt zu einem abweichenden Ergebnis kommen, ist keine Abweichung im Grundsätzlichen dargelegt.

17 3. Zudem führt die Klägerin aus, die Revision sei zuzulassen, weil die Fortbildung des Rechts eine Entscheidung des BFH erfordere (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO).

18 a) Voraussetzung dieses Zulassungsgrundes ist, dass der Streitfall Veranlassung gibt, Leitsätze zur Auslegung des Gesetzes aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen. Das bedeutet auch, dass substantiiert

vorgetragen werden muss, die Rechtsfortbildung liege über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse und die Frage nach dem "Ob" und gegebenenfalls "Wie" der Rechtsfortbildung sei klärungsbedürftig. Es gelten insoweit die zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO höchstrichterlich entwickelten Anforderungen (BFH-Beschlüsse vom 15. Dezember 2004 X B 48/04, BFH/NV 2005, 698; vom 14. Dezember 2011 X B 116/10, BFH/NV 2012, 577).

19 b) Auch diesen Anforderungen wird das Beschwerdevorbringen nicht gerecht.

20 aa) Mit der Behauptung, eine Rechtfortbildung sei erforderlich, weil das FG den angegriffenen Bescheid inhaltlich als hinreichend bestimmt und begründet beurteilt habe, wird keine im allgemeinen Interesse liegende --klärungsbedürftige und klärungsfähige-- Rechtsfrage substantiiert dargelegt.

21 bb) Ferner erachtet die Klägerin die Rechtsfrage für klärungsbedürftig, ob als Investitionsbeginn für einen Investor, der unfertige Anlagen im Wege einer Teilbetriebsübertragung gemäß § 6 Abs. 3 EStG erwerbe, der Zeitpunkt des Beginns der Herstellungsarbeiten durch den Übertragenden und nicht der seines Erwerbs gelte. Sie legt jedoch nicht dar, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die bezeichnete Rechtsfrage umstritten sein soll.

22 4. Die von der Klägerin erhobenen Verfahrensrügen (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) sind teils unbegründet, teils unzulässig.

23 a) Mit der Behauptung, das angefochtene Urteil sei hinsichtlich der Streitpunkte, ob der angegriffene Bescheid inhaltlich hinreichend bestimmt und begründet gewesen sei, (teilweise) nicht mit Gründen versehen, ist kein Verfahrensmangel i.S. von § 119 Nr. 6 FGO geltend gemacht.

24 aa) Die Wiedergabe der Entscheidungsgründe dient der Mitteilung der wesentlichen rechtlichen Erwägungen, die aus der Sicht des Gerichts für die getroffene Entscheidung maßgeblich waren. Ein Fehlen von Entscheidungsgründen i.S. von § 119 Nr. 6 FGO liegt deshalb nur vor, wenn den Beteiligten die Möglichkeit entzogen ist, die getroffene Entscheidung auf ihre Richtigkeit zu überprüfen (BFH-Urteil vom 9. Dezember 2002 VIII R 41/01, BFH/NV 2003, 604).

25 Eine solche Konstellation hat die Klägerin nicht dargelegt. Vielmehr meint sie, dass das Urteil in dem bezeichneten Punkt --wie bereits ausgeführt (oben 1.a)-- rechtsfehlerhaft sei. Eine lückenhafte oder fehlerhafte Begründung des Urteils stellt aber grundsätzlich keinen Mangel i.S. von § 119 Nr. 6 FGO dar (Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 119 FGO Rz 426, m.w.N.).

26 bb) Abgesehen davon lässt das angefochtene Urteil erkennen, welche tatsächlichen und rechtlichen Feststellungen für das FG bei der Prüfung der Frage, ob der angegriffene Bescheid inhaltlich hinreichend bestimmt und begründet gewesen ist, maßgebend waren. Das FG führt hierzu im Tatbestand aus, aus dem Teilbericht der Außenprüfung vom 3. Dezember 2001 ergebe sich, dass die Investitionszulage für 1994 für acht im Jahr 1994 fertig gestellte Wirtschaftsgüter in Höhe von 158.752,39 DM, daneben um einen weiteren Betrag in Höhe von 78.919 DM gekürzt worden sei. Der letztgenannte Kürzungsbetrag habe --so das FG-- in 1994 mit Teilherstellungskosten berücksichtigte Anlagen im Bau betroffen, die die Außenprüfung in den Fertigstellungsjahren 1995 und 1996 als nicht begünstigt beurteilt habe. In den Fertigstellungsjahren sei eine Kürzung in Höhe der Gesamtherstellungskosten vorgenommen worden, obwohl in diesen Jahren Investitionszulage nur in Höhe der verbliebenen (Rest-) Herstellungskosten gewährt worden sei. Demnach hätten die Kürzungen in 1995 und 1996 die bewilligte Investitionszulage überschritten ("übersteigende Kürzungen"). Die in 1994 berücksichtigten Teilherstellungskosten seien dann um die "übersteigenden Kürzungen" reduziert worden, ohne sie einzelnen anerkannten Anlagen im Bau zuzuordnen. In den Entscheidungsgründen wird hierzu ausgeführt, dass der angegriffene Bescheid inhaltlich nicht hinreichend bestimmt sei, soweit er noch die aus dem Jahr 1996 stammenden "übersteigenden Kürzungen" enthalte. Die erfolgte Kürzung der Investitionszulage sei --so das FG-- insoweit nicht nachprüfbar. Damit sind die vom FG zugrunde gelegten tatsächlichen und angestellten rechtlichen Erwägungen hinreichend erkennbar.

27 b) Soweit die Klägerin rügt, das FG habe den Zeugenaussagen für die Beurteilung der Frage, ob die Außenprüfung noch vor dem 31. Dezember 1999 begonnen habe, ein zu großes Gewicht beigemessen, macht sie keinen Mangel im Verfahren geltend. Vielmehr rügt sie eine fehlerhafte Beweiswürdigung. Darin liegt jedoch die Geltendmachung eines materiellen Fehlers, der grundsätzlich nicht zur Zulassung der Revision führt (ständige BFH-Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 31. Januar 2013 X B 21/12, BFH/NV 2013, 759, m.w.N.).

28 c) Soweit die Klägerin meint, das FG habe gegen seine Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) verstoßen, weil es das Zustandekommen einer tatsächlichen Verständigung abgelehnt habe, liegt keine ordnungsgemäße Rüge vor. Es fehlt an der Darlegung eines Zulassungsgrundes hinsichtlich der vom FG --kumulativ-- gegebenen Begründung, wonach auch kein Rechtsbindungswille vorgelegen habe (oben 1.b cc). Abgesehen davon wird nicht dargelegt, welche konkreten entscheidungserheblichen Tatsachen sich bei einer weiteren Aufklärung des Sachverhalts voraussichtlich ergeben hätten (s. dazu z.B. BFH-Urteil vom 14. März 2007 XI R 59/04, BFH/NV 2007, 1838, m.w.N.).

29 d) Auch die von der Klägerin erhobene Rüge einer überlangen Verfahrensdauer rechtfertigt nicht die Zulassung der Revision.

30 Die überlange Dauer eines Verfahrens kann zu einem Verfahrensmangel führen. Allerdings kann aus dem bloßen Zeitablauf nicht zwingend die Annahme einer überlangen Verfahrensdauer mit der Folge eines Verstoßes gegen das Gebot wirksamen Rechtsschutzes (Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes) gefolgert werden. Vielmehr muss die Verfahrensdauer auf Umständen beruhen, die der Finanzverwaltung oder dem FG angelastet werden können und die Dauer des Verfahrens als unverständlich und nicht gerechtfertigt erscheinen lassen. Deshalb muss dargelegt werden, worauf die Dauer des Verfahrens beruht und insbesondere, dass sie der Finanzverwaltung oder dem FG angelastet werden kann (BFH-Beschluss vom 10. Juli 2002 X B 170/00, BFH/NV 2002, 1481). Hieran fehlt es. Die Klägerin hat bereits nicht vorgebracht, worauf die lange Verfahrensdauer beruht.

31 Ebenso ist nicht substantiiert vorgetragen, dass es bei einer kürzeren Verfahrensdauer zu einer inhaltlich anderen Entscheidung des FG hätte kommen können (ständige BFH-Rechtsprechung, z.B. Senatsbeschluss vom 9. Dezember 2011 III B 67/11, BFH/NV 2012, 589, m.w.N.). Dies lässt sich auch nicht aus dem Vorbringen folgern, dass zur Klärung der Frage, ob die Außenprüfung vor dem 31. Dezember 1999 begonnen habe, Zeugenaussagen eine wesentliche Rolle gespielt hätten. Das FG war im Streitfall nach Würdigung der Zeugenaussagen davon überzeugt, dass die Außenprüfung vor dem 31. Dezember 1999 begonnen hat. Damit ist nicht erkennbar, dass aufgrund der langen Verfahrensdauer eine Ungewissheit in der Bewertung von Tatfragen bestanden haben soll.

32 e) Das Urteil beruht nicht auf der Verletzung des § 104 Abs. 1 FGO.

33 Gemäß § 104 Abs. 1 Satz 2 FGO erfolgt die Verkündung eines Urteils in der Weise, dass das Urteil durch Verlesung des Urteilstenors verkündet wird. Ob dies erfolgt ist, wird durch das Protokoll über die mündliche Verhandlung nachgewiesen (BFH-Beschluss vom 29. Dezember 2008 X B 123/08, BFH/NV 2009, 752). Dies ist im Streitfall geschehen. Danach weist das Protokoll über die mündliche Verhandlung vor dem FG vom 28. September 2011 aus, dass das Urteil verkündet wurde. Auch ist im Protokoll der Urteilstenor wiedergegeben. Dieses Protokoll wurde von dem Vorsitzenden des mit der Sache befassten Senats des FG unterschrieben.

34 Im Übrigen kann der Senat dahinstehen lassen, ob die Verkündung fehlerfrei erfolgt ist. Die Klägerin behauptet zwar, hieran bestünden Zweifel, weil zum einen nach dem Sitzungsprotokoll vom 28. September 2011 das Urteil am Ende der Sitzung hätte verkündet werden sollen, die Sitzung jedoch um 12:48 Uhr geschlossen worden sei, zum anderen weil die Geschäftsstelle noch am 17. Januar 2012 der Klägerin die telefonische Auskunft erteilt habe, es sei bisher keine Entscheidung ergangen. Hierauf kommt es aber nicht an, weil etwaige Mängel der Verkündung eines Urteils durch dessen nachfolgende fehlerfreie Zustellung geheilt werden (BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 752). Zustellungsmängel werden von der Klägerin nicht geltend gemacht.

35 Ergänzend weist der Senat darauf hin, dass die Verkündung nicht unmittelbar im Anschluss an die mündliche Verhandlung geschehen muss. Sie kann auch noch am Ende des Sitzungstages vorgenommen werden; die Verkündung des Urteils am Ende des Sitzungstages ist als Verkündung "in dem Termin" i.S. des § 104 Abs. 1 Satz 1 FGO anzusehen (vgl. BFH-Beschluss vom 18. Dezember 2007 XI B 178/06, BFH/NV 2008, 562; Gräber/von Groll, a.a.O., § 104 Rz 3). Ebenso ist unbeachtlich, dass auf der in den Gerichtsakten befindlichen Urschrift des Urteils der nach § 105 Abs. 6 Satz 1 FGO anzubringende Verkündungsvermerk fehlt. Ein Verstoß gegen § 105 Abs. 6 FGO bleibt ohne prozessuale Folgen (Lange in HHSp, § 105 FGO Rz 76).

36 f) Schließlich ist die Revision auch nicht deshalb zuzulassen, weil zwischen der Verkündung des Urteils und dessen Übergabe an die Geschäftsstelle oder dessen Übersendung ein zu langer Zeitraum gelegen habe.

37 aa) Soweit die Klägerin hiermit sinngemäß die Nichteinhaltung der Zwei-Wochen-Frist für die Übergabe des vollständig abgefassten Urteils an die Geschäftsstelle (§ 105 Abs. 4 Satz 1 FGO) oder des von den Richtern unterschriebenen Tenors an die Geschäftsstelle (§ 105 Abs. 4 Satz 2 FGO) rügt, ist damit zwar grundsätzlich ein

Verfahrensmangel bezeichnet. Da sich ein solcher Mangel aber erst zu einem Zeitpunkt ereignet, nachdem in der Beratung die Entscheidung (Urteilsformel) gefallen ist, kann das Urteil im Allgemeinen hierauf nicht beruhen. Es bedarf daher der Darlegung, dass das Urteil bei rechtzeitiger Übermittlung an die Geschäftsstelle anders hätte ausfallen können (BFH-Beschluss vom 26. Juli 2000 V B 56/00, BFH/NV 2001, 57). Hieran fehlt es.

38 bb) Soweit die Klägerin hiermit sinngemäß einen Verstoß gegen § 105 Abs. 4 Satz 3 FGO i.V.m. § 119 Nr. 6 FGO geltend macht, liegt dieser jedenfalls nicht vor. Ein bei seiner Verkündung noch nicht vollständig abgefasstes Urteil i.S. von § 105 Abs. 4 Satz 3 FGO ist als nicht mit Gründen versehen anzusehen, wenn Tatbestand und Entscheidungsgründe nicht binnen fünf Monaten nach seiner Verkündung niedergelegt, von den Richtern besonders unterschrieben und der Geschäftsstelle übergeben worden sind (Senatsbeschluss vom 29. Juli 2004 III B 155/03, BFH/NV 2004, 1646, m.w.N.). Da im Streitfall beiden Beteiligten das (frühestens) am 28. September 2011 verkündete Urteil jeweils am 18. Januar 2012 zugestellt wurde, ist die bezeichnete Fünf-Monats-Frist nicht überschritten.

39 5. Von der Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de