

# Beschluss vom 19. März 2026, V B 5/25

## Gesamtergebnis des Verfahrens: Nichtberücksichtigung von Zeugenaussagen vor anderen Gerichten

ECLI:DE:BFH:2026:B.190326.VB5.25.0

BFH V. Senat

FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 6

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 03. Dezember 2024, Az: 5 K 5011/21

## Leitsätze

NV: § 96 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung wird verletzt, wenn eine im Ausland ansässige Person im Verfahren vor dem Finanzgericht nicht als Zeuge vernommen werden kann, aber eine von einem anderen inländischen Gericht protokollierte Zeugenvernehmung dieser Person zu einer entscheidungserheblichen Frage im Rahmen der Tatsachen- und Beweiswürdigung nicht berücksichtigt wird, obwohl sie von einem Beteiligten in das Verfahren eingeführt wurde.

## Tenor

Auf die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 03.12.2024 - 5 K 5011/21 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Berlin-Brandenburg zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

## Gründe

- 1** Die Beschwerde ist begründet. Der von der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) gerügte Verfahrensfehler (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), dass das Finanzgericht (FG) unter Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO die schriftlichen Angaben des Zeugen ... (A) unberücksichtigt gelassen hat, liegt vor.
- 2** 1. Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO entscheidet das Gericht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Danach hat das FG den Inhalt der vorgelegten Akten und das Vorbringen der Beteiligten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28.02.2018 - V B 145/16, BFH/NV 2018, 636, Rz 3), wozu auch beigezogene Akten eines anderen Verfahrens gehören (vgl. BFH-Beschlüsse vom 13.10.2023 - VIII B 99/22, BFH/NV 2024, 32, Rz 11; vom 18.04.2023 - IX B 7/22, BFH/NV 2023, 856, Rz 20). Die Vorschrift ist verletzt, wenn Teile des Gesamtergebnisses des Verfahrens, zu dem alle rechtserheblichen Umstände tatsächlicher Art gehören, die Gegenstand der mündlichen Verhandlung waren (BFH-Urteil vom 12.12.2013 - X R 33/11, BFH/NV 2014, 693, Rz 26), unberücksichtigt geblieben sind (vgl. BFH-Beschlüsse vom 19.06.2013 - IX B 1/13, BFH/NV 2013, 1624, Rz 3; vom 27.07.2020 - V B 78/18, BFH/NV 2020, 1091, Rz 3; vom 28.11.2025 - V B 46/24, BFH/NV 2026, 168, Rz 20). Ebenso ist es, wenn das FG einen bestimmten Tatsachenvortrag erkennbar unberücksichtigt lässt, obwohl dieser auf der Basis seiner materiell-rechtlichen Auffassung entscheidungserheblich sein kann (BFH-Beschluss vom 02.11.2010 - II B 61/10, BFH/NV 2011, 307, Rz 6).
- 3** 2. Danach liegt der von der Klägerin geltend gemachte Verfahrensmangel vor. § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO wird verletzt, wenn eine im Ausland ansässige Person im Verfahren vor dem FG nicht als Zeuge vernommen werden kann, aber eine von einem anderen inländischen Gericht protokollierte Zeugenvernehmung dieser Person zu einer entscheidungserheblichen Frage im Rahmen der Tatsachen- und Beweiswürdigung nicht berücksichtigt wird, obwohl sie von einem Beteiligten in das Verfahren eingeführt wurde.

- 4 a) Das FG hat verfahrensfehlerhaft im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO unberücksichtigt gelassen, dass --worauf die Beschwerde zu Recht hinweist-- A am 16.11.2021 vom Amtsgericht ... als Zeuge vernommen worden ist und während seiner etwa einstündigen Zeugenvernehmung tatsächliche Angaben zur Ansässigkeit der Vertragspartnerin der Klägerin aus seiner Sicht gemacht hat.
- 5 Damit hat das FG seiner Entscheidung nicht den vollständigen Akteninhalt zugrunde gelegt. Die tatsächlichen Angaben in der gerichtlichen Zeugenvernehmung, auf die sich die Klägerin zur Begründung der Klage berufen hatte und zu der vom Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) nach Aktenübersendung durch den Berichterstatler unter Angabe der Fundstelle in den Akten geantwortet worden war, stammen eindeutig von A und hätten vom FG bei der Würdigung, ob die Vertragspartnerin der Klägerin im Inland oder im Fürstentum Liechtenstein ansässig war, berücksichtigt werden müssen, so dass es rechtsfehlerhaft war, diese Angaben völlig auszublenden und damit abzulehnen, sie zur Kenntnis zu nehmen und entsprechend zu würdigen (vgl. BFH-Urteil vom 10.03.2020 - IX R 29/18, BFHE 268, 407, BStBl II 2020, 698, Rz 27 ff.). Denn mittelbare (schriftliche) Beweismittel wie eine schriftlich protokollierte Aussage können verwertet werden, wenn die Erhebung des unmittelbaren Beweises unmöglich, unzulässig oder unzumutbar ist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 12.01.2016 - VII B 111/15, BFH/NV 2016, 579, Rz 7; vom 27.11.2018 - V B 72/18, BFH/NV 2019, 202, Rz 6 und 10) oder wenn die Beteiligten damit einverstanden sind (vgl. BFH-Beschluss vom 26.07.2010 - VIII B 198/09, BFH/NV 2010, 2096, Rz 12). Das FG hätte die tatsächlichen Angaben berücksichtigen und (unter Berücksichtigung ihres geringeren Beweiswerts) in seine tatsächliche Würdigung einbeziehen müssen. Als "nicht entscheidungserheblich" ablehnen durfte es deren Berücksichtigung nicht.
- 6 b) Die Kenntnisnahme und Würdigung des Beweismittels war nach der materiell-rechtlichen Auffassung des FG auch entscheidungserheblich. Das FG hat die Klage abgewiesen, da es nicht zu der Überzeugung gelangte, der Leistungsempfänger habe nach § 3a des Umsatzsteuergesetzes sein Unternehmen im Drittlandsgebiet betrieben, was zur Folge habe, dass die streitigen Leistungen der Klägerin im Inland erbracht worden seien. Indes hatte die Klägerin im finanzgerichtlichen Verfahren mit Schriftsatz vom 01.05.2024 beantragt, den Zeugen A im Ergebnis zu den tatsächlichen Voraussetzungen des Ortes, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreiben sollte, zu vernehmen und hierfür auf die im Strafverfahren erfolgte --und in den nachfolgend beigezogenen Akten des Strafverfahrens-- enthaltene Zeugenaussage des A verwiesen. Das FA ist dem in seinem Schriftsatz vom 02.07.2024 --unter Angabe der genauen Fundstelle der Zeugenaussage-- entgegengetreten. Ging das FG --wie es in seinem Urteil darstellt-- aber davon aus, dass es den im Ausland ansässigen Zeugen A nicht zu vernehmen brauchte, da die Klägerin diesen trotz ihrer Beweismittelbeschaffungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 der Abgabenordnung) zum Termin der mündlichen Verhandlung nicht gestellt hatte, wobei allerdings nicht erkennbar ist, dass das FG nach seinem pflichtgemäßen Ermessen überhaupt geprüft hat, ob es von der Möglichkeit einer Vernehmung des Zeugen im Ausland Gebrauch machen oder von einer solchen Vorgehensweise Abstand nehmen will (BFH-Beschluss vom 27.08.2021 - VIII B 126/20, BFH/NV 2022, 27, Rz 18), durfte das FG bei dieser Sachlage das Beweismittel nicht als "nicht entscheidungserheblich" ablehnen, sondern hätte es --unter Berücksichtigung seines Beweiswerts (zum unterschiedlichen Beweiswert von Urkunden- und Zeugenbeweis vgl. BFH-Beschluss vom 27.11.2018 - V B 72/18, BFH/NV 2019, 202, Rz 7)-- würdigen müssen. Gleiches gilt für die in den Akten enthaltene schriftliche Bestätigung des A über dessen für den Leistungsempfänger ausgeübten Aufgaben.
- 7 3. Die Klägerin hat ihr Rügerecht nicht nach § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 295 der Zivilprozessordnung verloren.
- 8 Es war, wie die Beschwerde zu Recht vorbringt, aufgrund des streitigen Beteiligtenvortrags für die Klägerin nicht vorhersehbar und überraschend, dass das FG auch das Vernehmungsprotokoll gänzlich außer Acht lassen würde. Eine vorherige Rügemöglichkeit bestand deshalb nicht.
- 9 Hinzu kommt, dass das FG begründet hat, weshalb es das Beweismittel nicht berücksichtigt hat. In einem derartigen Fall bedarf es keiner Rüge in der mündlichen Verhandlung, weil aus dem Urteil selbst hervorgeht, dass dem FG die Existenz des übergangenen Beweismittels bewusst war (vgl. BFH-Beschluss vom 28.02.2018 - V B 145/16, BFH/NV 2018, 636, Rz 15).
- 10 Weiter hat die Klägerin --wie erforderlich (vgl. BFH-Beschlüsse vom 15.01.2025 - VI B 23/24, BFH/NV 2025, 391, Rz 4; vom 17.11.2025 - V B 37/24, BFH/NV 2026, 156, Rz 7)-- hinreichend dargelegt, dass das Urteil auf dem Verfahrensmangel beruhen kann.
- 11 4. Da das Urteil bereits aufgrund des Verfahrensfehlers keinen Bestand haben kann, bedarf es keines Eingehens auf das weitere Vorbringen der Klägerin.

- 12** 5. Der Senat sieht es als sachgerecht an, gemäß § 116 Abs. 6 FGO das Urteil des FG aufzuheben und die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen. Beim derzeitigen Verfahrensstand ist von einer Revisionsentscheidung keine weitere rechtliche Klärung zu erwarten, da die Frage, wo sich der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit eines Steuerpflichtigen befand, als Tatfrage vom FG zu beurteilen ist (vgl. BFH-Beschluss vom 18.10.2023 - XI R 22/20, BFH/NV 2024, 182, Rz 38).
- 13** 6. Von der Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung wird nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO, der auch für den Beschluss nach § 116 Abs. 6 FGO gilt, abgesehen (BFH-Beschluss vom 27.11.2018 - V B 72/18, BFH/NV 2019, 202, Rz 12).
- 14** 7. Die Übertragung der Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

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