Beschluss vom 14. Dezember 2011, X B 116/10

Gewerblicher Grundstückshandel - Revisionszulassung zur Fortbildung des Rechts

BFH X. Senat

EStG § 15, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 116 Abs 3 S 3, EStG § 15

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 27. April 2010, Az: 11 K 62/07

Leitsätze

1. NV: Die Drei-Objekt-Grenze ist rechtserheblich für die Beurteilung, ob überhaupt ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt; sie ist ohne Bedeutung für die Beurteilung der Zugehörigkeit eines Grundstücks zum Betriebsvermögen eines Gewerbetreibenden.

2. NV: Das Vorhandensein eines Gewerbebetriebes schließt es nicht aus, dass der Unternehmer daneben private Geschäfte betreiben und Grundstücke im Privatvermögen halten kann.

3. NV: Die für das vom Steuerpflichtigen unterhaltene Gewerbe typischen Geschäfte sind regelmäßig dem Betrieb zuzurechnen, es sei denn, bei einer entsprechenden privaten Veranlassung wurde eine abweichende Zuordnung klar und eindeutig vorgenommen.

4. NV: Voraussetzung einer Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts ist, dass der Streitfall Veranlassung gibt. Leitsätze zur Auslegung des Gesetzes aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen.

Gründe

1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Die vom Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) benannten Gründe für eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) sind teils nicht ordnungsgemäß dargelegt worden, teils liegen sie in der Sache nicht vor.

2 1. Gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist die Revision zuzulassen, wenn die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) erfordert.

3 a) Dies trifft insbesondere dann zu, wenn das Finanzgericht (FG) mit einem das angegriffene Urteil tragenden und entscheidungserheblichen abstrakten Rechtssatz von einem eben solchen Rechtssatz einer anderen Gerichtsentscheidung abgewichen ist. Keine Abweichung in diesem Sinne liegt vor, wenn das FG erkennbar von den in der Rechtsprechung des BFH entwickelten und auch den (mutmaßlichen) Divergenzentscheidungen zugrunde liegenden Rechtsgrundsätzen ausgeht, diese aber (möglicherweise) fehlerhaft auf die Besonderheiten des Streitfalls angewendet hat (Senatsbeschluss vom 13. Januar 2010 X B 113/09, BFH/NV 2010, 600). Das angefochtene FG-Urteil und die (vorgeblichen) Divergenzentscheidungen müssen dabei dieselbe Rechtsfrage betreffen und zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein (Senatsbeschluss vom 17. März 2010 X B 51/09, BFH/NV 2010, 1291).

4 Nach diesen Maßstäben kommt im vorliegenden Fall eine Zulassung der Revision wegen Divergenz nicht in Betracht. Entgegen der vom Kläger vertretenen Auffassung vermag der beschließende Senat nicht zu erkennen, dass das FG mit dem angefochtenen Urteil von den beiden Urteilen des BFH vom 17. Dezember 2008 IV R 85/06 (BFHE 224, 84, BStBl II 2009, 795) und IV R 72/07 (BFHE 224, 96, BStBl II 2009, 529) abgewichen sein soll. Der Kläger übersieht, dass sich beide Urteile auf die Rechtsfrage beziehen, wann eine Personengesellschaft nicht mehr lediglich vermögensverwaltend, sondern gewerblich tätig ist und inwieweit Aktivitäten einer personenidentischen Schwestergesellschaft zu berücksichtigen sind. Demgegenüber hatte im Streitfall das FG die Frage zu beantworten, inwieweit dem gewerblichen Grundstückshandel eines Steuerpflichtigen die Grundstücksaktivitäten einer BGB-

Gesellschaft, an der dieser beteiligt ist, zuzurechnen sind. Es handelt sich damit um zwei unterschiedliche Rechtsfragen, deren ggf. unterschiedliche Beantwortung nicht zu einer Divergenz führen kann.

5 b) Die vom Kläger gerügten gravierenden Rechtsanwendungsfehler, die ebenfalls zur Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO führen könnten, liegen nicht vor. Voraussetzung ist dabei das Vorliegen besonders schwerwiegender Fehler des FG bei der Auslegung revisiblen Rechts, die geeignet sind, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen. In diesem Sinne greifbar gesetzwidrig ist eine Entscheidung dann, wenn sie objektiv willkürlich und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbar ist (ständige BFH-Rechtsprechung, vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 17. August 2011 X B 225/10, BFH/NV 2011, 2083, m.w.N.).

6 aa) Der Kläger ist der Auffassung, das FG habe nicht nur einen, sondern mehrere gravierende Rechtsfehler begangen, die in ihrer Gesamtheit geeignet seien, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu untergraben. Um diese Auffassung zu untermauern, führt er zunächst neun Aussagen des FG auf, die er als unklar und widersprüchlich ansieht.

7 Keine dieser finanzgerichtlichen Aussagen kann jedoch auch nur im Entferntesten als objektiv willkürlich angesehen werden. Das FG hat in seinen Entscheidungsgründen unter Berufung auf die Rechtsprechung des BFH (vgl. insbesondere Senatsurteil vom 10. Dezember 2008 X R 14/05, BFH/NV 2009, 1244) dargelegt, dass der Kläger an einer nicht gewerblich tätigen GbR teiligt gewesen sei, deren zumindest stillschweigender Gesellschaftszweck auch der Verkauf des Grundstücks gewesen sei. Der Anteil an dem Grundstück --richtig wäre gewesen, worauf der Kläger zu Recht hingewiesen hat, der Anteil an der grundbesitzenden GbR-- sei notwendiges Betriebsvermögen des gewerblichen Grundstückshandels des Klägers geworden, da er zur Veräußerung im Rahmen des klägerischen gewerblichen Grundstückshandels --wegen der zumindest bedingten Veräußerungsabsicht des Klägers-- bestimmt gewesen sei. Als Indiz für den notwendigen einheitlichen Betätigungswillen und eine bedingte Veräußerungsabsicht sei eine Zeitspanne von weniger als fünf Jahren zwischen Erwerb und Veräußerung des Grundstücks anzusehen; diese geringe Zeitspanne habe im Streitfall vorgelegen. Besondere Umstände, die eine andere Betrachtung rechtfertigten, waren nach Auffassung des FG nicht gegeben. Trotz der übergangsweisen Vermietung habe es sich um Umlaufvermögen des gewerblichen Grundstückshandels gehandelt.

8 Diese Argumentation ist grundsätzlich zumindest vertretbar. Das FG hat zwar in seiner Entscheidung zu Unrecht den Anteil des Klägers an der GbR als seinen Anteil an dem Grundstück bezeichnet. Dieser Fehler ist jedoch für die rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes unerheblich. Nach der Rechtsprechung des BFH ist die Veräußerung des Anteils an einer vermögensverwaltenden Grundstücksgesellschaft der Veräußerung eines Grundstücks gleichzustellen. Die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen eines gewerblichen Grundstückhandels ist auch dann gegeben, wenn vermögensverwaltende Kommanditgesellschaften errichtet werden mit der zumindest bedingten Absicht, die Anteile daran zeitnah zu veräußern und dies tatsächlich auch geschehen ist (siehe Senatsurteil vom 29. Juni 2011 X R 39/07, nicht veröffentlicht, juris, m.w.N.).

9 bb) Auch das weitere Vorbringen des Klägers kann keine objektive Willkür begründen. Er meint zwar, keines der von den durch die Senatsrechtsprechung (siehe Senatsurteile in BFH/NV 2009, 1244; und vom 24. Juni 2009 X R 36/06, BFHE 225, 407, BStBl II 2010, 171) als Indizien für eine unbedingte Veräußerungsabsicht herausgearbeiteten Merkmale hätte im Streitfall vorgelegen. Zudem seien die von ihm vorgetragenen Argumente, die gegen eine unbedingte Veräußerungsabsicht sprächen, wie die langfristige Vermietung, die langfristige Finanzierung, die fehlenden Verkaufsabsichten der GbR sowie die klare Trennung zwischen der GbR und dem klägerischen Gewerbebetrieb vom FG zu Unrecht nicht anerkannt worden. Ebenso seien weitere für seine Rechtsauffassung sprechende "besondere Umstände" übersehen worden, wie der Inhalt des GbR-Vertrages, die beiden Treuhandverträge des Klägers mit der X-GmbH und seiner Frau sowie die Tatsache, dass in seinem Gewerbebetrieb die Immobilien nie vermietet, sondern immer nur verkauft worden seien.

10 Damit hat der Kläger jedoch keine schwerwiegenden sog. qualifizierten Fehler vorgetragen. Ein derartiger eklatanter Mangel liegt im Übrigen schon deswegen fern, weil das FG seiner Entscheidung die Rechtsgrundsätze der Rechtsprechung des BFH zugrunde gelegt und seine tatsächliche und rechtliche Würdigung des Streitfalls zumindest schlüssig und nachvollziehbar begründet hat. Selbst wenn die Wertung und Abwägung der unterschiedlichen Merkmale in Bezug auf die Begründung und den Umfang eines gewerblichen Grundstückshandels in der Einzelfallprüfung unzutreffend sein sollten, wären die Fehler des FG nicht von solchem Gewicht, dass sie das Vertrauen in die Rechtsprechung beschädigen könnten.

11 cc) Die Aussage des Klägers, die Erörterungen des FG zur Einbeziehung der Aktivitäten der GbR im Rahmen der Beurteilung des gewerblichen Grundstückshandels des Klägers seien nicht von der Rechtsprechung gedeckt, kann

der Senat nicht nachvollziehen.

12 Der sowohl vom FG als auch von den Klägern zitierte Beschluss des Großen Senats des BFH vom 3. Juli 1995 GrS 1/93 (BFHE 178, 86, BStBl II 1995, 617) führt zu diesem Problemkreis ausdrücklich aus:

13 "Ist auf der Ebene der Gesellschaft/Gemeinschaft der Ausschnitt der Gesamtaktivität, der die Merkmale des gesetzlichen Tatbestandes erfüllt, steuerrechtlich nicht von Bedeutung, ist dieser beim Beteiligten selbst in die steuerrechtliche Beurteilung am Maßstab des für diesen jeweils in Betracht kommenden Steuertatbestandes einzubeziehen. In Anbetracht der Grundsätze über die subjektive Anknüpfung des Steuertatbestandes ... macht es für die Beurteilung des gewerblichen Unternehmens 'Grundstückshandel' keinen Unterschied, ob die unter Beteiligung Dritter abgewickelten Grundstücksgeschäfte auf der Gesellschafts-/Gemeinschaftsebene gewerblich oder lediglich vermögensverwaltend sind. Die eigene Tätigkeit des Beteiligten, soweit sie für die subjektive Anknüpfung des Steuertatbestandes maßgebend ist, ist in beiden Fällen steuerrechtlich gleichwertig. Der Gesellschafter darf nicht unterschiedlich besteuert werden je nachdem, ob An- und Verkäufe statt von der Gesellschaft von ihm selbst getätigt werden. Einer Zusammenschau aller dem Steuerpflichtigen zuzurechnenden Aktivitäten auf dem Grundstücksmarkt bedarf es auch dann, wenn dieser an mehreren grundstücksverwaltenden Personengesellschaften/Gemeinschaften beteiligt ist."

14 Das FG hat diese Grundsätze seiner Entscheidung fast wortgleich zugrunde gelegt.

15 dd) Auch das Vorbringen, das FG-Urteil widerspreche der BFH-Rechtsprechung, wonach Immobilienhändler Grundstücke im Privatvermögen halten dürften, führt nicht zur Zulassung der Revision wegen eines schwerwiegenden Fehlers. Der Große Senat des BFH hat in seinem Beschluss in BFHE 178, 86, BStBl II 1995, 617 zwar bestätigt, es sei nicht ausgeschlossen, dass ein Mitunternehmer ebenso wie ein Einzelunternehmer in eigener Person Grundstücke privat verwalten könne, hat aber gleichzeitig darauf hingewiesen, es komme insoweit auf die jeweiligen Umstände des Einzelfalls an.

16 Diese Einzelfallprüfung durch das FG hat im Streitfall zu einem anderen Ergebnis geführt, als von dem Kläger erhofft bzw. erwartet, sie ist jedoch vertretbar, zumindest aber nicht so unzutreffend, dass sie als willkürlich bezeichnet werden müsste.

17 2. Die Ausführungen des Klägers zur Zulassung der Revision wegen Rechtsfortbildung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) genügen nicht den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO. Er wendet sich dabei hauptsächlich gegen die These des FG in Bezug auf das "hinreichend lukrative Kaufangebot", die nicht zutreffen könne, da ansonsten jeder Immobilienbesitzer mit bedingter Veräußerungsabsicht handeln würde.

18 a) Voraussetzung einer Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts ist, dass der Streitfall Veranlassung gibt, Leitsätze zur Auslegung des Gesetzes aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen. Das bedeutet aber auch, dass substantiiert vorgetragen werden muss, die Rechtsfortbildung liege über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse und die Frage nach dem "Ob" und ggf. "Wie" der Rechtsfortbildung sei klärungsbedürftig. Es gelten insoweit die zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO höchstrichterlich entwickelten Anforderungen (Senatsbeschluss vom 15. Dezember 2004 X B 48/04, BFH/NV 2005, 698). Danach ist ausführlich darzustellen, inwiefern die aufgeworfene Rechtsfrage im allgemeinen Interesse der Klärung bedarf. Insbesondere ist unter Wiedergabe der hierzu in der Rechtsprechung und/oder der Literatur vertretenen Auffassungen zu begründen, weshalb die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und strittig ist. Hat der BFH die Rechtsfrage bereits entschieden, ist auszuführen, aus welchen Gründen es einer erneuten Entscheidung des BFH bedarf (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 31 f., 38, m.w.N. aus der BFH-Rechtsprechung).

19 b) Nach der ständigen Rechtsprechung aller Ertragsteuersenate des BFH können Veräußerungen von Immobilien je nach den Umständen des betreffenden Einzelfalls einerseits Teil eines selbstständigen gewerblichen Grundstückshandels sein, andererseits aber auch (insbesondere bei Branchennähe) im Rahmen eines bestehenden (anderen) Unternehmens vorgenommen werden (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 15. Oktober 2003 XI R 39/01, BFH/NV 2004, 622). Die Drei-Objekt-Grenze ist rechtserheblich für die Beurteilung, ob überhaupt ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt. Sie hat indes keine Bedeutung, wenn es um die Bestimmung des Umfangs des Betriebsvermögens eines gewerblichen Grundstückshändlers oder allgemein um die Zugehörigkeit eines Grundstücks zum Betriebsvermögen eines Gewerbetreibenden geht. Bei der Abgrenzung von Betriebs- und Privatvermögen ist für jedes einzelne Objekt zu prüfen, ob es notwendiges Betriebsvermögen ist (Senatsurteil vom 26. Juli 2006 X R 41/04, BFH/NV 2007, 21, m.w.N. aus der Rechtsprechung). Darüber hinaus herrscht in der

höchstrichterlichen Rechtsprechung Konsens, dass es das Vorhandensein eines Gewerbebetriebes nicht ausschließt, dass der Unternehmer daneben private Geschäfte betreiben und Grundstücke im Privatvermögen halten kann (vgl. z.B. Schmidt/Wacker, EStG, 30. Aufl., § 15 Rz 126). Allerdings sind die für ein vom Steuerpflichtigen unterhaltenes Gewerbe typischen Geschäfte regelmäßig dem Betrieb zuzurechnen (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 12. Dezember 2002 III R 20/01, BFHE 200, 388, BStBl II 2003, 297; vom 15. März 2005 X R 51/03, BFH/NV 2005, 1532), es sei denn, dass bei einer entsprechenden privaten Veranlassung eine abweichende Zuordnung klar und eindeutig vorgenommen wurde (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 11. Juni 1997 XI R 71/96, BFH/NV 1997, 839, und in BFHE 200, 388, BStBl II 2003, 297).

20 c) Mit diesen von der Rechtsprechung des BFH entwickelten abstrakten Grundsätzen, denen das FG im angefochtenen Urteil gefolgt ist, hat sich der Kläger in seiner Beschwerdebegründung nicht in der gebotenen Weise auseinandergesetzt. Das Vorbringen erschöpft sich in seinem Kern lediglich in der Kritik an der angefochtenen Entscheidung des FG und an dessen Abwägungsergebnis der Gesamtumstände des Einzelfalls. Fehler bei der Auslegung und Anwendung des materiellen Rechts im konkreten Einzelfall rechtfertigen jedoch für sich gesehen nicht die Zulassung der Revision (vgl. z.B. Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 24 und § 116 Rz 34, jeweils m.w.N.).

21 3. Soweit der Kläger rügt, dem FG seien bei der Urteilsfindung Verfahrensfehler (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) unterlaufen, ist die Beschwerde teils unbegründet, teils unzulässig.

22 a) Das FG hat weder den klaren Akteninhalt unberücksichtigt gelassen (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO) noch den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes) verletzt.

23 Eine Verletzung des § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO und damit des Anspruchs auf rechtliches Gehör liegt vor, wenn das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt hat, der dem (nicht bestrittenen) schriftlichen Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht, oder eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt geblieben ist (BFH-Beschluss vom 5. Juli 2007 V B 6/06, BFH/NV 2007, 1809).

24 Der Kläger trägt vor, das FG habe zahlreiche Fakten unberücksichtigt gelassen, u.a.

- zahlreiche Verträge, insbesondere den GbR-Vertrag,
- das Schreiben des Maklers, in dem bestätigt wird, dass der Verkauf der Immobilie in Erfurt vom Kaufinteressenten ausging,
- den Klägervortrag in den Schriftsätzen,
- den Hinweis, dass die Kaufverhandlungen in Bezug auf die Immobilie bereits im Mai 1991 begonnen hätten und die Mietverhandlungen im Zeitraum vom Sommer 1992 bis zum Oktober 1993 stattgefunden hätten,
- die klare Trennung zwischen GbR und dem Gewerbebetrieb des Klägers sowie
- Angebote zu Zeugenbeweisen.

25 Dieses sind jedoch aus den folgenden Gründen keine Verfahrensfehler des FG, die zur Zulassung der Revision führen könnten:

- Da der Beschwerdeführer die Tatsachen genau angeben muss, die den Mangel ergeben (vgl. dazu Beermann in Beermann/Gosch, FGO § 116 Rz 82.1), ist der pauschale Hinweis auf die zahlreichen Verträge, den Klägervortrag in den Schriftsätzen sowie die Beweisangebote zu unsubstantiiert.

- Im Gegensatz zur Auffassung des Klägers hat sich das FG in seinem Urteil sehr wohl mit dem GbR-Vertrag beschäftigt. Es hat indes in dem Verhalten der beiden Gesellschafter, die ohne ausdrückliche Änderung des Wortlauts des GbR- Vertrages die Immobilie zwei Jahre nach Errichtung veräußerten, eine stillschweigend vereinbarte Erweiterung des Gesellschaftszwecks gesehen. Damit liegt die Rüge einer fehlerhaften Sachverhalts- und Beweiswürdigung vor, womit aber kein Verfahrensfehler, sondern ein dem materiellen Recht zuzuordnender Rechtsanwendungsfehler gerügt wird (Senatsbeschluss vom 12. Oktober 2006 X B 165/05, BFH/NV 2007, 42; siehe auch Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 82).

- Aus demselben Grund stellen die Hinweise des Klägers auf die vom FG --vermeintlich-- nicht ausreichend gewürdigten Umstände, wie das Maklerschreiben, der Beginn der Kaufverhandlungen sowie die Trennung zwischen GbR und Grundstückshandel des Klägers keine Rüge eines Verfahrensfehlers dar. Die Zuordnung des Grundstücks

(bzw. der Beteiligung an der GbR) zum Betriebsvermögen des klägerischen Grundstückshandels war das Ergebnis der finanzgerichtlichen Sachverhaltswürdigung.

26 b) Soweit darüber hinaus ein Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO gerügt wird, fehlt es an einer dem § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechenden hinreichenden Darlegung des Verfahrensmangels.

27 aa) Wird ein Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 FGO) mit der Begründung gerügt, das FG hätte auch ohne entsprechenden Beweisantritt von Amts wegen den Sachverhalt weiter aufklären müssen, so sind nach ständiger Rechtsprechung des BFH Ausführungen dazu erforderlich, 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).

28 Die Beschwerdebegründung äußert sich jedoch weder zu der Frage, aus welchen Gründen sich dem FG die Notwendigkeit einer weiteren Beweiserhebung auch ohne Antrag hätte aufdrängen müssen, noch dazu, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich voraussichtlich ergeben hätten. Wie bereits dargelegt, hatte das FG in Bezug auf die vom Kläger aufgeführten Komplexe "Vermietungs- oder Veräußerungsabsicht", "Trennung zwischen GbR und klägerischen Gewerbebetrieb" sowie "Prüfung des GbR-Vertrages" den Sachverhalt ermittelt und gewürdigt, wenn auch mit einem anderen als vom Kläger erwünschten Ergebnis.

29 bb) Die Revision kann auch nicht gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO wegen Übergehen eines entscheidungserheblichen Beweisantrages durch das FG zugelassen werden. Wer als fachkundig Beteiligter --der Kläger war auch im finanzgerichtlichen Verfahren von einer Steuerberatungsgesellschaft vertreten-- keinen Antrag auf Beweiserhebung stellt und die Unterlassung einer nach seiner Auffassung gebotenen Beweiserhebung von Amts wegen nicht in der mündlichen Verhandlung rügt, verzichtet auf eine entsprechende Rüge (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 26. Januar 2007 VIII B 74/06, BFH/NV 2007, 1146). Das Vorbringen, die beiden Prozessvertreter hätten es aufgrund fehlender forensischer Erfahrung versäumt, eine Rüge zu Protokoll zu erklären, ändert hieran nichts. Zumindest einer der beiden Prozessvertreter war ein Steuerberater; bei diesem sind entsprechende prozessuale Kenntnisse vorauszusetzen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de