



Steuern vor Gericht: Finanzgerichtsprozess leicht gemacht (Teil II)

– Von Dr. **Michael Balke**, Finanzrichter sowie Lehrbeauftragter der Dualen Hochschule BW und **Martin Mann**, Steuerberater sowie Dozent der Steuerseminare Graf –

Vorbereitung der mündlichen Verhandlung

Anspruch auf rechtliches Gehör: Nach Artikel 103 Absatz 1 GG hat vor Gericht jedermann Anspruch auf rechtliches Gehör. Es liegt auf der Hand, dass man dieses „Gehör“ am besten in einer **mündlichen Verhandlung** und/oder am **Fernsprecher** erlangt. Dagegen werden Schriftsätze nicht immer vollständig und nicht immer von allen zuständigen Finanzrichtern, von den ehrenamtlichen Richtern regelmäßig nie, gelesen. Ein fernmündlicher Gedankenaustausch mit dem zuständigen Richter kann daher zielführender als ein umfangreicher Schriftverkehr sein. Mitunter hilft auch der **nichtöffentliche Erörterungstermin** nach § 79 Absatz 1 Satz 2 Nr. 1 FGO mit einem Einzelrichter (Berichterstatter) „zur *gütlichen Beilegung des Rechtsstreits*“ weiter. Einen solchen Termin kann der Steuerberater zwar nicht beantragen bzw. verlangen, aber anregen.

FG-Eingangsvorfügung: Nach Klageerhebung durch den Steuerberater (für seinen Mandanten, den Kläger) wird das Gericht zunächst eine Kopie der Klageschrift an das beklagte Finanzamt (sogenannte Passivpartei) zur Stellungnahme übersenden. Außerdem wird der Steuerberater als Kläger-Vertreter (sogenannte Aktivpartei) vom Gericht u. a. schriftlich gebeten, „*bei Verzicht auf mündliche Verhandlung eine entsprechende Erklärung abzugeben*“.

Es mag dem Steuerberater bequem erscheinen, eine Verzichtserklärung abzugeben und sich so die direkte Konfrontation mit dem beklagten Finanzamt und/oder mit dem Gericht zu ersparen. Gleichwohl, und um es nochmals zu betonen: Der Steuerberater sollte grundsätzlich **nicht** auf die mündliche Verhandlung verzichten. Wie bereits ausgeführt, kann innerhalb der mündlichen Verhandlung, in der Regel vor dem Voll-Senat (= drei Berufsrichter und zwei ehrenamtliche Richter), noch mal alles besprochen und Missverständnisse können vermieden werden. Deshalb sollte die Antwort des Steuerberaters lauten: „*Auf mündli-*

che Verhandlung wird nicht verzichtet“, oder: „*Derzeit wird zum 'Verzicht auf mündliche Verhandlung' keine Erklärung abgegeben*“.

Ladung: Sobald der Termin zur mündlichen Verhandlung bestimmt ist, sind die Beteiligten vom Gericht mit einer Frist von mindestens zwei Wochen, beim Bundesfinanzhof von mindestens vier Wochen, zu laden. In dringenden Fällen kann der Vorsitzende die Frist abkürzen. Bei der Ladung ist darauf hinzuweisen, dass beim Ausbleiben eines Beteiligten auch ohne ihn verhandelt und entschieden werden kann. Nach § 79 Absatz 1 Satz 2 Nr. 6 FGO sind Zeugen und Sachverständige zur mündlichen Verhandlung zu laden. Das persönliche Erscheinen der Beteiligten kann angeordnet werden.

Terminsverlegung: Falls der Steuerberater als Kläger-Vertreter verhindert sein sollte, kann er einen Antrag gemäß § 155 FGO i. V. m. § 227 Absatz 1 ZPO auf Aufhebung des Termins zur mündlichen Verhandlung (Terminsverlegung) stellen. Hierbei müssen **erhebliche Gründe** glaubhaft gemacht werden. Solche können sein:

- Nachweislich gebuchter Urlaub (Buchung vorlegen)
- Vorher angesetzter anderer Gerichtstermin (Ladung vorlegen)
- Sonstige berufliche Verpflichtungen, deren Verschiebung nicht zumutbar ist (Nachweis über Termine, z. B. Bestätigung der 'anderen Seite' vorlegen)
- Wechsel des Prozessbevollmächtigten kurz vor der mündlichen Verhandlung; Zeit zur Einarbeitung des neuen Prozessbevollmächtigten (darf nicht vom Kläger verschuldet sein)
- Erkrankung des Prozessbevollmächtigten (Attestvorlage)

Vorbereitung durch den Steuerberater: Der Steuerberater sollte gelegentlich als Teil der Öffentlichkeit möglichst einen halben Tag beim Finanzgericht verbringen und dort



verschiedenen mündlichen Verhandlungen zumindest zeitweise beiwohnen. Unmittelbar vor einer (eigenen) mündlichen Verhandlung sollte der Steuerberater in einer stillen Stunde prüfen, ob verfahrensrechtlich alles beachtet wurde und sich zumindest stichpunktartig notieren, was in der mündlichen Verhandlung vorgetragen werden soll.

Anreise: Genügend Zeit für die Anreise sollte eingeplant und die Geschäftsstelle des zuständigen Senats umgehend informiert werden, wenn sich eine Verspätung abzeichnet. Eine Wartepflicht besteht für das Gericht nur, wenn einer der Beteiligten eine Verspätung angekündigt hat (BFH-Beschluss vom 21.12.2005, Az. II B 3/05).

'Gerichts-Etikette' Kleidung: Es gibt für die Beteiligten und/oder für die Öffentlichkeit beim Finanzgericht – bis auf wenige Ausnahmen – keine besonders zu beachtenden Kleidungs Vorschriften. Ganz allgemein sollte die Kleidung nicht zu salopp, auch nicht zu festlich sein; auf jeden Fall sollte die Kleidung sauber sein, also bitte nicht in verschmutzter Baustellenkleidung erscheinen. Die gerichtsangemessene Kleidung kann selbstverständlich im Sommer leichter als im Winter ausfallen. Die Robenträger (Rechtsanwälte und Richter) haben es da etwas schwerer. Sie müssen während der mündlichen Verhandlung die Amtstracht Robe tragen; in Niedersachsen gibt es sogar eine amtliche Anleitung für Richter wie genau die Robe zu tragen ist – nämlich „über“ (!) der normalen Kleidung.

Allgemeines Benehmen bei Gericht: Traditionell erheben sich die Beteiligten und die Öffentlichkeit von ihren Sitzplätzen, wenn das Gericht (Einzelrichter oder Senat mit fünf Personen) vom Beratungszimmer kommend den Sitzungssaal zur mündlichen Verhandlung betritt. Dieser Vorgang wiederholt sich in aller Regel, wenn am Schluss der mündlichen Verhandlung die Entscheidung verkündet wird. Da der Vorsitzende die mündliche Verhandlung eröffnet, leitet und schließt, sollte der Kläger bzw. sein Prozessbevollmächtigter vorsichtshalber (aus Höflichkeit, nicht aus Unterwerfungslust) vor einem Wortbeitrag um die Erteilung des Wortes bitten.

Ablauf der mündlichen Verhandlung

Gesetzliche Beschreibung der mündlichen Verhandlung: Der „Gang der Verhandlung“ und die dortige „Erörterung der Streitsache“ werden vom Gesetzgeber mit recht knappen Worten in den §§ 92 und 93 FGO wie folgt beschrieben:

„Der Vorsitzende eröffnet und leitet die mündliche Verhandlung. Nach Aufruf der Sache trägt der Vorsitzende oder der Berichterstatter den wesentlichen Inhalt der Akten vor. Hierauf erhalten die Beteiligten das Wort, um ihre An-

träge zu stellen und zu begründen. Der Vorsitzende hat die Streitsache mit den Beteiligten tatsächlich und rechtlich zu erörtern. Der Vorsitzende hat jedem Mitglied des Gerichts auf Verlangen zu gestatten, Fragen zu stellen. Wird eine Frage beanstandet, so entscheidet das Gericht. Nach Erörterung der Streitsache erklärt der Vorsitzende die mündliche Verhandlung für geschlossen. Das Gericht kann die Wiedereröffnung beschließen.“

Aufruf der Sache: Hannover, Finanzgericht, es ist 11 Uhr. Der kluge und promovierte, aber noch praxisferne Steuerberater wartet mit seinem Mandanten, dem Kläger Müller, auf dem Gerichtsflur. Er hört eine Stimme aus dem Lautsprecher: „In der Sache Anton Müller gegen Finanzamt Wilhelmshaven, die Beteiligten bitte eintreten in Sitzungssaal drei“. Kläger-Vertreter Dr. Kluge-aber-Praxisfern folgt zusammen mit Kläger Müller dem Aufruf, sie treten ein und sehen drei Berufsrichter in schwarz-violetten Roben sowie zwei ehrenamtliche Richter in herkömmlicher Kleidung. Der Vertreter des beklagten Finanzamts befindet sich schon im Saal und sitzt bereits auf 'seinem Platz', weil die nun folgende Rechtssache für ihn die dritte hintereinander vor diesem Senat ist. Steuerberater Dr. Kluge-aber-Praxisfern ist zum einen von der ungewohnten Gerichtsatmosphäre beeindruckt und zudem verunsichert, weil der Beklagten-Vertreter schon 'auf dem Platz' ist.

Was kann der unerfahrene Steuerberater aus diesem Vorgang lernen und demnächst besser machen? Wenn er mit seinem Mandanten auf dem Gerichtsflur nichts Wichtiges mehr zu besprechen hat, sollte er mit ihm (ohne anzuklopfen, denn das würde stören!) in den Gerichtssaal, auch während der mündlichen Verhandlung einer anderen Sache, eintreten und in dem Teil, der erkennbar für die Öffentlichkeit vorgesehen ist, Platz nehmen, zuhören und zusehen. So kann er sich schon mal ein wenig an die zuständigen Richter und an den Beklagten-Vertreter gewöhnen sowie einem anderen Kläger-Vertreter vielleicht etwas Brauchbares abschauen.

Vortrag des wesentlichen Inhalts der Akten: Im Gesetz heißt es, dass der „Vorsitzende oder der Berichterstatter“ den wesentlichen Inhalt der Akten vorträgt. In der Regel ist es der Berichterstatter, der die Rechtssache für den Senat aufbereitet und ein Votum abgegeben hat. Und dieser Berichterstatter, der dadurch die Akten (die FG-Akte und die beigezogenen Steuerakten, die beim beklagten Finanzamt oder bei anderen Behörden geführt werden) am besten kennt, erstattet nun in der mündlichen Verhandlung einen Bericht. Diesen Vortrag über den wesentlichen Inhalt der Akten hält der Berichterstatter nicht nur für die ehrenamtlichen Richter, die in den meisten Fällen die zu verhandelnde Rechtssache bislang überhaupt noch nicht

kennen. Der Bericht dient auch der Kontrolle der Prozessparteien, ob wirklich der wesentliche Akteninhalt angesprochen, also berücksichtigt werden wird.

Besonderer Praxishinweis: Falls der Steuerberater als Kläger-Vertreter den Eindruck hat, dass nicht alle für die Entscheidung wichtigen Teile des Sachverhalts benannt worden sind, sollte er sofort oder unmittelbar im Anschluss an den Bericht diesen ergänzen. Das ist wichtig, auch um die ehrenamtlichen Richter, die dasselbe Stimmrecht haben wie die Berufsrichter, vollumfänglich zu informieren.

Inhalt eines Antrags: In der Regel ist es für den Vertreter der Klägerseite schwieriger als für den Vertreter des beklagten Finanzamts, einen Antrag ordentlich zu formulieren und damit wirksam zu stellen. Der Kläger-Vertreter strebt grundsätzlich eine geringere festzusetzende Steuer an, die es gilt, auszurechnen. Beispielsweise kann der Kläger beantragen:

- „eine weitere Herabsetzung der Grunderwerbsteuer um 715 € auf 2.322 €“
- oder, wenn es um die Aufhebung von Steuerbescheiden geht, „die angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheide vom 12.11.2011 und die Einspruchsbescheide vom 21.6.2012 ersatzlos aufzuheben“ oder „den nach § 129 AO berichtigten Feststellungsbescheid 2008 vom 2.1.2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21.3.2011 ersatzlos aufzuheben“.
- Zulässig sind auch folgende Formulierungen (ohne genaue Steuerberechnung), etwa der Kläger beantragt „unter Änderung des Einkommensteuerbescheids für 2008 vom 1.12.2010 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 5.7.2011 weitere Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 6.792 € abzuziehen und die Einkommensteuer entsprechend herabzusetzen“.

Dagegen hält das beklagte Finanzamt regelmäßig an seiner aus der Einspruchsentscheidung bekannten Rechtsauffassung fest und beantragt – wie fast immer – „die Klage abzuweisen“.

Problemfall: Immer wieder wird unter Finanzrichtern folgende Geschichte zum Thema „Formulieren eines Klageantrags in der mündlichen Verhandlung“ erzählt: Ein älterer Vorsitzender, der inzwischen im Ruhestand verweilt, forderte einen Steuerberater auf, seinen Klageantrag präzise zu stellen. Als der Kläger-Vertreter dies nicht zur Zufriedenheit des Vorsitzenden erfüllte, unterbrach er die mündliche Verhandlung für etwa 15 Minuten und schickte den Steuerberater in die Gerichtsbibliothek, „damit er dort seine Arbeit nachholen könne“.

Lösungsvorschlag: Eine solche Bloßstellung muss der Steuerberater als Kläger-Vertreter nicht unwidersprochen hinnehmen. Vielmehr kann er sich mit Hinweis auf die Einhaltung der prozessualen Fürsorgepflicht des Gerichts wehren. Er könnte in einer solchen oder ähnlichen Situation den Vorsitzenden Richter bitten, beim Formulieren des Klageantrags behilflich zu sein. Denn nach § 76 Absatz 2 FGO hat der Vorsitzende darauf hinzuwirken, dass Formfehler beseitigt, sachdienliche Anträge gestellt, unklare Anträge erläutert, ungenügende tatsächliche Angaben ergänzt, ferner alle für die Feststellung und Beurteilung des Sachverhalts wesentlichen Erklärungen abgegeben werden. In diesem Zusammenhang spricht der BFH von einer „prozessualen Garantstellung“ des Gerichts den Beteiligten gegenüber, und zwar „nicht nur gegenüber rechtsunkundigen Steuerpflichtigen, sondern – wenn auch in eingeschränktem Umfang – ebenso gegenüber fachkundig vertretenen Beteiligten“ (vgl. Urteil vom 6.7.2005, Az. XI R 15/04).

Besonderer Praxishinweis: Wegen § 76 Absatz 2 FGO haben die meisten Richter in der mündlichen Verhandlung bezüglich des Klageantrags etwas vorbereitet. Wenn nicht, und wenn es eng werden sollte, sollte der Kläger-Vertreter sich nicht kopfscheu machen lassen, sondern auf seine Rechte nach § 76 Absatz 2 FGO bestehen, notfalls die Nichtgewährung protokollieren lassen.

Eventuelle Beweisaufnahme mit Vernehmung der Zeugen: Nach der Aufnahme verschiedener Formalien durch den Vorsitzenden Richter befragt zunächst das Gericht, danach befragen die Beteiligten die Zeugen. Die Aussagen der Zeugen werden protokolliert. Der Steuerberater als Kläger-Vertreter kann auch nachfragen, selbst wenn er schon mal gefragt hat. Solange der Zeuge vom Gericht nicht als Zeuge entlassen ist, kann er befragt (vernommen) werden.

Das Fragerecht des Kläger-Vertreters berechtigt zu fragen, nicht zu streiten. Wenn der Kläger-Vertreter meint, dass der Zeuge nicht die Wahrheit sagt, kann er Zusatzfragen oder auch den Antrag auf Vereidigung stellen, er sollte mit dem Zeugen aber nicht streiten. Später – nach Entlassung des Zeugen als Zeuge – bei der Besprechung des Ergebnisses der Beweisaufnahme, kann sich der Kläger-Vertreter zum Wahrheitsgehalt der Zeugenaussage äußern, ggf. etwas zu Protokoll geben und/oder neue Beweisanträge stellen und damit ggf. einen Vertagungsbeschluss des Gerichts vorbereiten.

Gütliche Beilegung des Rechtsstreits oder Verkündung einer Entscheidung: Oft kommt es nicht zum Urteil, zur Klageabweisung oder zur Klagestattgabe. Stattdessen kommt es vielfach zur gütlichen Beilegung des Rechtsstreits mit einer Kostenentscheidung, die mitunter Teil der

prozessualen Verständigung ist. Grundsätzlich gilt zwar: Wer verliert, hat die Gerichts- und sonstigen Kosten zu tragen; gleichwohl gibt es davon viele Ausnahmen (vgl. §§ 135 ff. FGO). Es gibt auch ganz kreative und praktische Kostenentscheidungen, die Folgendes bei einer gütlichen Beilegung eines Rechtsstreits (etwa Halbierung der geltend gemachten, aber unzulänglich belegten Werbungskosten) vorsehen können (sogenanntes Hamburger Modell):

Beschluss: „Das beklagte Finanzamt hat die Gerichtskosten zu tragen, ansonsten werden die Kosten gegeneinander aufgehoben.“

„Gütliche Beilegung des Rechtsstreits“ bedeutet nicht immer, dass sich beide Prozessparteien aufeinander zubewegt haben. Es kommt auch mitunter zur **Klageabhilfe** durch das beklagte Finanzamt oder zur **Klagerücknahme** durch den Kläger-Vertreter, etwa nach dem eindeutigen Ergebnis einer Beweisaufnahme oder nach einem überzeugenden Redebeitrag von der Richterbank.

Falls doch streitig entschieden werden muss: Die Verkündung einer Entscheidung erfolgt selten am Schluss der mündlichen Verhandlung. Zunächst beraten die Richter (endgültig) hinter verschlossenen Türen und stimmen dort auch ab. Dann wird der Tenor des Urteils vorformuliert, dieser in die Finanzgerichtsakte geschrieben, danach erst, vielleicht erst nach Stunden, wird der Tenor des Urteils im Gerichtssaal, also in der Öffentlichkeit, in voller Richterbesetzung verkündet, etwa bei einer Klagestattgabe in einem Grundsatzverfahren.

Zur Sitzungsniederschrift (Protokoll): Dieses Dokument hat eine enorm wichtige Funktion für jeden Finanzgerichtsprozess. Es dient dazu, die ermittelten Tatsachen zu sichern und die Überprüfung des darauf gestützten Urteils für das Revisionsgericht zu ermöglichen.

Besondere Praxishinweise: Verstöße des Gerichts gegen Formvorschriften, Auffälligkeiten in der mündlichen Verhandlung und wichtige, bisher nicht vorgetragene Aspekte sollten mit aller Konsequenz zu Protokoll gegeben werden. Anträge auf Protokollierung können nur bis zum Ablauf der mündlichen Verhandlung gestellt werden. Danach ist eine Protokollberichtigung gemäß § 164 ZPO möglich. Protokollanträge sollten am besten sofort gestellt werden. (Nachträgliche) Protokollberichtigungen gemäß § 164 ZPO sind äußerst schwierig.

Antrag auf Protokollierung: Die Beteiligten können beantragen, dass bestimmte Vorgänge oder Äußerungen in

das Protokoll aufgenommen werden. Das Gericht kann von der Aufnahme absehen, wenn es auf die Feststellung des Vorgangs oder der Äußerung nicht ankommt. Dieser Beschluss ist unanfechtbar; er ist in das Protokoll aufzunehmen (§ 160 Absatz 4 ZPO).

Besonderer Praxishinweis: Falls Ihnen der Vorsitzende erbot das Mikrofon unter die Nase hält, weil Sie erneut oder mehrmals in der mündlichen Verhandlung eine aus seiner Sicht überflüssige Protokollergänzung verlangt haben, dann bleiben Sie ruhig, nehmen beherzt das Mikro in die Hand und diktieren die Ergänzung, die Sie als Kläger-Vertreter für die richtige Rechtsfindung für wichtig halten. Motto: Zielgerichtet vorgehen, nicht provozieren lassen!

Aussetzung der Vollziehung (AdV)

Verfahrensweg:

1. Antragstellung beim zuständigen Finanzamt.
2. Bei Ablehnung der AdV: Einspruch und/oder Antrag bei Gericht (§ 69 Absatz 3 und 4 FGO). Gibt das Finanzamt dem Einspruch statt, erledigt sich der Antrag bei Gericht.
3. Wird der Einspruch vom Finanzamt zurückgewiesen, kann der Steuerpflichtige auch in diesem Fall einen Antrag bei Gericht stellen (§ 69 Absatz 3 FGO).
4. Lehnt das Finanzgericht den Antrag ab, kann der Antragssteller Beschwerde gemäß § 128 Absatz 1 und 3 FGO beim Bundesfinanzhof erheben, sofern diese vom Finanzgericht zugelassen wurde.
5. Nur in Ausnahmefällen (keine Entscheidung in angemessener Frist durch das Finanzamt oder drohende Vollstreckung) kann der Antrag sofort beim Finanzgericht gestellt werden (§ 69 Absatz 4 FGO).

AdV: Bei **nichtverfassungsrechtlichen** Steuerrechtsstreitigkeiten sollte – wegen des Zinsrisikos (6 % pro Jahr auf den Nachzahlungsbetrag) – Aussetzung der Vollziehung (oder bei schon erfolgter Zahlung „Aufhebung der Vollziehung“) **nur in Ausnahmefällen** beantragt werden. Der Kläger sollte sich stattdessen – im Falle der Klagestattgabe – über die erstrittene Steuererstattung und die dann zusätzliche Verzinsung (6 % Zinsen pro Jahr) freuen. Bei **verfassungsrechtlichen** Steuerstreitigkeiten sollte dagegen auch mit Anträgen auf vorläufigen Rechtsschutz gearbeitet werden, um der rechtsschutzunfreundlichen profuturo-Rechtsprechung des **BVerfG** zu begegnen (vgl. Balke in Festsschrift Lang, 2010, S. 965, 973 und Mann, Beilage zu 'steuerberater intern' 07/11).