

Diskussionsbeiträge

13/2021

Prof. Dr. Jens Siebert
Antonina Ivzhenko-Siebert

**Anmerkung zum Beschluss
des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17**

Duale Hochschule Baden-Württemberg
Villingen-Schwenningen

Studiengang RSW - Steuern und Prüfungswesen
www.dhbw-vs.de

Diskussionsbeiträge

13/2021

Prof. Dr. Jens Siebert
Antonina Ivzhenko-Siebert

**Anmerkung zum Beschluss
des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17**

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	4
I. Abkürzungsverzeichnis	5
II. Beschluss des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17	6
III. Anmerkung zum Beschluss	8

IMPRESSUM

Herausgeber

Prof. Dr. Clemens Wangler
Steuerberater
Duale Hochschule Baden-Württemberg Villingen-Schwenningen
Fakultät Wirtschaft
Studiengang RSW – Steuern und Prüfungswesen
Friedrich-Ebert-Straße 30
D-78054 Villingen-Schwenningen
Telefon: +49 (0) 77 20 39 06 141
Telefax: +49 (0) 77 20 39 06 149
E-Mail: clemens.wangler@dwbw-vs.de
Internet: www.dwbw-vs.de/steuern-pruefungswesen

Redaktion

Prof. Dr. Clemens Wangler

Druck

CopyRight DIGITAL | DRUCK | WERBETECNNIK, Villingen-Schwenningen

ISSN 2197-8662

© 2021, Prof. Dr. Jens Siebert, StB,
Antonina Ivzhenko-Siebert

Die Zeitschrift und alle in ihre enthaltenen Beiträge sind urheberrechtlich geschützt.
Mit Ausnahme der gesetzlich zulässigen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung
der Verfasser unzulässig.

Geleitwort

Die Diskussionsbeiträge des Studiengangs RSW - Steuern und Prüfungswesen an der Dualen Hochschule Baden-Württemberg in Villingen-Schwenningen sollen Dozierenden und Studierenden ermöglichen, einen Beitrag zur Entwicklung der Rechnungslegung, des Steuerrechts und der daran angrenzenden Gebiete zu leisten. Deshalb wurden in dieser Reihe in der Vergangenheit insbesondere auch herausragende Bachelorarbeiten veröffentlicht.

Die letzte Veröffentlichung in dieser Reihe liegt schon einige Jahre zurück. Diese Jahre waren geprägt von einer personellen Verjüngung an unserer Hochschule und in besonderer Weise in unserem Studiengang, neu hinzugekommen sind Frau Prof. Dr. Paula Wellmann und Frau Prof. Dr. Sabrina Kummer, die wir auch an dieser Stelle herzlich willkommen heißen.

Seit 18 Jahren ist Herr Prof. Dr. Jens Siebert ein wertvoller und stets zuverlässiger Kollege. Für unsere Studierenden und für unsere Hochschulorganisation ist er nicht wegzudenken. Besondere Verdienste erwarb er sich in den vergangenen Monaten als Bibliotheksbeauftragter, da nur mit Hilfe der schnellen Digitalisierung in diesem Bereich der Wechsel in das coronabedingte Onlinestudium so gut gelingen konnte. Seine breite Fachkompetenz ist immer wieder beeindruckend und wird dadurch verstärkt, dass er auch im Privatleben fachlichen Austausch erfahren und genießen darf.

Seine Frau, Antonina Ivzhenko-Siebert, ist als Verbandsprüferin bei einem genossenschaftlichen Prüfungsverband tätig. Im Rahmen von Prüfungen ist sie regelmäßig mit Internen Kontrollsystemen und steuerlichen Themen befasst.

Antonina Ivzhenko-Siebert und Prof. Dr. Jens Siebert analysieren den Beschluss des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17 scharfsinnig. Ihre Anmerkungen sind absolut lesenswert und haben eine breite Leserschaft verdient.

Prof. Dr. Clemens Wangler
Steuerberater
Leiter des Studiengangs RSW - Steuern und Prüfungswesen

I. Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
Anm.	Anmerkung
AStG	Außensteuergesetz
Az:	Aktenzeichen
BeckRS	Beck-Rechtsprechung
BFH	Bundesfinanzhof
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
ECLI	European Case Law Identifier
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
GmS-OGB	Gemeinsamer Senat der obersten Gerichtshöfe des Bundes
ISR	Internationale SteuerRundschau (Zeitschrift)
IStR	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
i.V.m.	in Verbindung mit
jurisPR-SteuerR	juris PraxisReport Steuerrecht (Zeitschrift)
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
Rz.	Randzeichen
S.	Satz
sog.	sogenannten
u.E.	unseres Erachtens
v.	vom
vgl.	vergleiche
Ubg	Die Unternehmensbesteuerung (Zeitschrift)
z.B.	zum Beispiel

II. Beschluss des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17

Gericht:	BFH 1. Senat	Normen: § 105 FGO, § 104 Abs. 2 FGO, § 93 Abs. 3 S. 2 FGO, § 121 S. 1 FGO, § 105 Abs. 1 S. 2 FGO, § 105 Abs. 4 S. 3 FGO
Entscheidungsdatum:	03.03.2021	
Aktenzeichen:	I R 32/17	
ECLI:	ECLI:DE:BFH:2021:B.030321.IR32.17.0	
Dokumenttyp:	Beschluss	

Unwirksames Urteil

Das den Beteiligten mittels Empfangsbekenntnis am 10.01.2020 zugestellte Urteil des Senats vom 19.06.2019 - I R 32/17 ist unwirksam; es wird jedenfalls klarstellend aufgehoben.

Verfahrensgang

vorgehend BFH, 19. Juni 2019, Az: I R 32/17, Urteil
vorgehend FG Köln, 22. Februar 2017, Az: 13 K 493/12, Urteil

Tenor:

1. Das den Beteiligten mittels Empfangsbekenntnis am 10.01.2020 zugestellte Urteil des Senats vom 19.06.2019 - I R 32/17 ist unwirksam; es wird jedenfalls klarstellend aufgehoben.

2. Die mündliche Verhandlung wird wiedereröffnet.

Gründe:

- 1 Das den Beteiligten mittels Empfangsbekenntnis am 10.01.2020 zugestellte Urteil enthält einen (unheilbaren) Verfahrensmangel, es ist deshalb unwirksam und jedenfalls klarstellend aufzuheben. Die mündliche Verhandlung ist wieder zu eröffnen.
- 2 1. § 105 Abs. 1 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) bestimmt, dass das schriftlich abzufassende Urteil von den Richtern, die bei der Entscheidungsfindung mitgewirkt haben, zu unterzeichnen ist. Die Unterschriften der Richter unter einem Urteil müssen dabei stets einen Text decken, der dem Beratungsergebnis entsprechend verfasst und den Unterschreibenden zur Gänze bekannt war (Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 10.01.1978 - 2 StR 654/77, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1978, 899, Rz 6; Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 15.09.1995 - 4 B 173/95, Deutsches Verwaltungsblatt 1996, 106, Rz. 7). Daran fehlt es.
- 3 Wie der damalige Senatsvorsitzende mit Schreiben vom 22.07.2020 erläutert hat, ist im Zuge des Unterschriftenumlaufs vom Berichterstatter des Verfahrens ein Textvorschlag erarbeitet und dem Urteilsentwurf beigelegt worden. Dieser Vorschlag bezieht sich auf die Möglichkeit einer "Risikokompensation" im Rahmen des streiterheblichen sog. Fremdvergleichs bei gewinnabhängiger Verzinsung eines partiarischen Darlehens, die einen gewichtigen Unterschied zu den bisher vom Senat entschiedenen Festverzinsungsfällen ausmachen könnte. Dieser Textvorschlag ist im Senat "umgelaufen" und von den Unterschriften der mitwirkenden Richter gedeckt gewesen. Er hat allerdings nicht Eingang in das den Beteiligten zugestellte Urteil gefunden. Dies geht auf eine von dem damaligen Senatsvorsitzenden veranlasste Änderung des Urteilsentwurfs zurück, der den übrigen am Urteil mitwirkenden Richtern nach der Unterschriftsleistung nicht mehr zur Kenntnis gebracht worden ist. Die Unterschriften dieser Richter decken daher nicht den Text des Urteils ab, das den Beteiligten zugestellt worden ist.
- 4 2. Eine nachträgliche Heilung des Mangels ist ausgeschlossen. Entsprechend § 105 Abs. 4 Satz 3 FGO hat bei der Zustellung an Verkündungs statt (§ 104 Abs. 2 FGO) die Übergabe der vollständigen, mit den Unterschriften der beteiligten Richter versehenen Urteilsfassung an die Geschäftsstelle "alsbald nachträglich" zu erfolgen. Der Rechtsprechung des Gemeinsamen Senats der obersten Gerichtshöfe des Bundes zur Parallelvorschrift des § 117 Abs. 4 der Verwaltungsgerichtsordnung (Beschluss vom 27.04.1993 - GmS-OGB 1/92,

NJW 1993, 2603) ist zu entnehmen, dass die äußerste Grenze für dieses "alsbald" bei fünf Monaten nach der Übermittlung der Urteilsformel an die Geschäftsstelle liegt. Ansonsten wäre eine Übereinstimmung der Entscheidungsgründe mit dem Ergebnis der Verhandlung und Beratung nicht mehr sichergestellt. Vorliegend ist diese Grenze von fünf Monaten --nach Abfrage des Urteilstenors bei der Geschäftsstelle durch die Beteiligten-- nicht eingehalten worden, da die der Geschäftsstelle übermittelte Urteilsfassung nicht von den Unterschriften aller mitwirkenden Richter gedeckt ist.

- 5 3. Das zugestellte Urteil ist unwirksam. Da der Urteilstenor bei der Geschäftsstelle des Senats von den Beteiligten abgefragt wurde, ist es, um den Rechtsschein eines wirksamen Urteils zu beseitigen, jedenfalls klarstellend aufzuheben.
- 6 4. Um eine Übereinstimmung der Entscheidungsgründe mit dem Ergebnis der Verhandlung und Beratung sicherzustellen, ist die mündliche Verhandlung gemäß § 93 Abs. 3 Satz 2 i.V.m. § 121 Satz 1 FGO wieder zu eröffnen.

© Ein Service des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz sowie des Bundesamts für Justiz - www.rechtsprechung-im-internet.de

III. Anmerkung zum Beschluss

Menschen machen Fehler, das gilt auch für Richter. Insoweit überrascht der Beschluss des I. Senates des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17, IStR 2021, 369 = BeckRS 2021, 5204 nicht, die verfahrensrechtliche Aufarbeitung des Fehlers möglicherweise schon (vgl. dazu ausführlich *Steinhauß*, jurisPR-SteuerR 19/2021 Anm. 4).

Eigentlich hat der Gesetzgeber für die Revisionsverfahren des BFH mit dem Zehn-Augen-Prinzip gem. § 10 Abs. 3 FGO sehr gute Vorkehrung getroffen, um Fehler in der Revisionsinstanz schon im Ansatz zu vermeiden. Nach dem Beschluss des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17 hatten nicht alle beteiligten Richter die Gründe des Urteils v. 19.06.2019 – I R 32/17 gelesen.

§ 6 Abs. 3 Satz 1 der Geschäftsordnung des BFH regelt nämlich, dass der Senatsvorsitzende für die Fassung des Urteils verantwortlich ist. Sachliche Änderungen am Urteil durch den Senatsvorsitzenden sind wesentlich und müssen gem. § 6 Abs. 3 Satz 2 der Geschäftsordnung des BFH mit dem Berichterstatter des Senats erörtert werden. Bei Meinungsverschiedenheit zwischen dem Senatsvorsitzenden und dem Berichterstatter des Senats über die Änderung an einem Urteil stellt der Senat gem. § 6 Abs. 3 Satz 3 der Geschäftsordnung des BFH die Urteilsgründe fest.

Der zeitliche Ablauf des Ganzen wirft einige Fragen auf. Der Tenor des Urteils des BFH v. 19.06.2019 – I R 32/17 wurde von den beteiligten Richtern im Rahmen der Beratung festgelegt. Die Begründung des Urteils wurde später fertiggestellt. Das Urteil v. 19.06.2019 – I R 32/17 wurde laut der Webseite des BFH am 09.01.2020 mit dem Zusatz V (für V-Entscheidung) veröffentlicht.

Bereits im Heft 1-2 der DStR vom 11.01.2020 war eine durchaus interessante Urteilsanmerkung des zum Ende des Jahres 2020 in den Ruhestand getretenen Senatsvorsitzenden *Wacker* zum Urteil des BFH v. 19.06.2019 – I R 32/17 zu lesen (DStR 2020, [29]). Das § 1 AStG betreffende Urteil v. 19.06.2019 – I R 32/17 wurde in vielen Fachzeitschriften veröffentlicht und führte zu einer Vielzahl von Veröffentlichungen/Stellungnahmen (z.B. *Greil*, IStR 2020, 927 [929 f.]).

Schwenke – Mitglied des I. Senates des BFH – deutet in seiner Urteilsanmerkung, ISR 2020, 77 f. (Heft 3 vom 10.03.2020), die Möglichkeit einer Risikokompensation an. Nach dem Beschluss des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17 hat aber gerade dieser Aspekt in den Gründen des Urteils des BFH v. 03.03.2021 – I R 32/17 gefehlt.

Andresen, Ubg 2021, 237 (241) meint, dass der I. Senat des BFH seinen Fehler erst nach dem 10.06.2020 entdeckt habe, weil er sonst von der erwogenen Heilungsmöglichkeit Gebrauch gemacht hätte. Zu welchem Zeitpunkt der Fehler bei der Abfassung des Urteils v. 19.06.2019 – I R 32/17 innerhalb des I. Senates des BFH

bekannt geworden war, wird in dem Beschluss aber nicht ausdrücklich mitgeteilt. Mit Schreiben vom 22.07.2020 hat der Senatsvorsitzende zu der fehlerhaften Urteilsbegründung Stellung genommen.

Ob dies schnell oder langsam nach der Fehlerentdeckung geschah, erfährt die Fachöffentlichkeit somit nicht; ebenso wenig, wie bzw. wem der Fehler eigentlich zuerst nach der Veröffentlichung des Urteils v. 19.06.2019 – I R 32/17 aufgefallen war. Erst am 03.03.2021 – und damit relativ spät – hat der I. Senat des BFH sein Urteil v. 19.06.2019 – I R 32/17 zum Zweck der Klarstellung aufgehoben.

Der BFH sollte u.E. generell überdenken, ob der Mitberichterstatter zumindest die Urteilsgründe von sogenannten V-Entscheidungen in deren Endfassung „gegenliest“ und ggf. dazu seine Geschäftsordnung anpasst. V-Entscheidungen haben eine Bedeutung über den entschiedenen Einzelfall hinaus. Das hier vorgeschlagene „Gegenlesen“ des Mitberichterstatters wäre eine geeignete senatsinterne Kontrollmaßnahme zur Vermeidung von Fehlern im Interesse der am Prozess Beteiligten, der übrigen Senatsmitglieder aber auch der Fachöffentlichkeit.

Der Senatsvorsitzende soll gem. § 1 Abs. 3 Satz 3 der Geschäftsordnung des BFH ohnehin für jede Urteilssache einen Mitberichterstatter bestellen. Dieser ist über seinen Mitbericht für die Beratung des Senats umfassend mit dem Streitstand vertraut. Der zusätzliche Arbeitsaufwand durch das „Gegenlesen“ der Endfassung des Urteils dürfte sich daher für den jeweiligen Mitberichterstatter in akzeptablen Grenzen halten.

Trotz des berechtigten Interesses der Fachöffentlichkeit an der aktuellen Rechtsprechung des BFH sollte u. E. auch eine zeitliche Abfolge für die Veröffentlichung von Urteilen eingehalten werden. Das Urteil v. 19.06.2019 – I R 32/17 wurde vom BFH bereits am 09.01.2020 veröffentlicht, aber ausweislich des Beschlusses v. 03.03.2021 – I R 32/17 den Beteiligten erst am 10.01.2020 zugestellt. Der „DStR“ könnte das Urteil nebst Anmerkung etwas früher vorgelegt haben, weil es bereits im Heft 1-2 der DStR vom 11.01.2020 veröffentlicht wurde.

Die Beteiligten sollten ihr Urteil als Zweite – nach den Richtern des BFH – lesen können. Daher sollte der BFH seine Urteile erst nach deren Zustellung an alle Beteiligte veröffentlichen (vgl. dazu allgemein *Putzke/Zenthöfer*, NJW 2015, 1777 [1782]).