Beschluss vom 18. Oktober 2011, X B 14/11

Doppelerfassung von Einkünften führt nicht zur Nichtigkeit des entsprechenden Bescheids - Sonstige Einkünfte bei Vermietung eines einzelnen Pkw an eine bestimmte Person

BFH X. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, AO § 125, AO § 174 Abs 1, AO § 174 Abs 2, EStG § 22, FGO § 118 Abs 2

vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt , 17. November 2010, Az: 1 K 97/10

Leitsätze

1. NV: An der Klärungsfähigkeit einer vom Beschwerdeführer als grundsätzlich bedeutsam angesehenen Rechtsfrage fehlt es, wenn der BFH in einem künftigen Revisionsverfahren gemäß § 118 Abs. 2 FGO an entsprechende Tatsachenfeststellungen des FG gebunden wäre und der Beschwerdeführer auch nicht darlegt, dass die Tatsachengrundlagen des FG-Urteils in verfahrensfehlerhafter Weise zustande gekommen sind .

2. NV: Aus der Existenz der Korrekturvorschriften des § 174 Abs. 1, 2 AO folgt, dass die Doppelerfassung bestimmter Einkünfte bei zwei verschiedenen Einkunftsarten nicht als ein zur Nichtigkeit des Bescheids führender offenkundiger schwerwiegender Fehler anzusehen ist. Ebensowenig leidet ein finanzgerichtliches Urteil, das einen solchen Bescheid als zwar rechtswidrig, aber wirksam ansieht, an einem besonders schwerwiegenden Fehler im Sinne der zu § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO entwickelten Rechtsprechung .

Tatbestand

1 I. Die Beteiligten streiten über die Nichtigkeit eines Schätzungsbescheids.

2 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, seit 1999 zusätzlich gewerbliche Einkünfte aus einem Einzelhandel mit "Computertechnik, Elektrobedarf und Unterhaltungselektronik" und seit 2000 zusätzlich Einkünfte aus "Mietwagen" (so die Angaben in ihren Gewerbeanmeldungen; tatsächlich handelte es sich um die Vermietung eines PKW an ihren Lebensgefährten). Sie reichte seit Aufnahme ihrer gewerblichen Tätigkeit --so auch für das Streitjahr 2000-- zunächst keine Steuererklärungen ein.

3 Mit Bescheid vom 11. Juli 2002 schätzte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die Besteuerungsgrundlagen. Er legte die sich aus den --teilweise allerdings ebenfalls auf Schätzungen beruhenden-- Umsatzsteuer-Voranmeldungen ergebenden Umsätze von 87.057 DM zugrunde und erhöhte diese um einen Sicherheitszuschlag auf 100.000 DM. Weil in der Richtsatzsammlung kein Gewerbe wie das von der Klägerin betriebene verzeichnet sei, wandte das FA auf die geschätzten Erlöse einen Reingewinnsatz von 35 % an und legte der Besteuerung einen Gewinn von 35.000 DM zugrunde. Ferner setzte es aus der PKW-Vermietung sonstige Einkünfte i.S. des § 22 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes (Vermietung beweglicher Gegenstände) in Höhe von 10.000 DM an.

4 Nach den Ausführungen des Finanzgerichts (FG) in einem Beschluss im Verfahren der Aussetzung der Vollziehung (AdV) rief der Lebensgefährte der Klägerin im Dezember 2002 beim FA an und kündigte die Abgabe der Einkommensteuererklärung 2000 an. In der Folgezeit beantragte die Klägerin persönlich die AdV sowie die Gewährung von Ratenzahlung in Bezug auf die sich aus dem Bescheid vom 11. Juli 2002 ergebende Nachzahlung. Erstmals im Mai 2004 berief sich die Klägerin darauf, dass dieser Bescheid ihr nicht zugegangen sei, und legte Einspruch ein. Das FA verwarf den Einspruch als unzulässig. Nachdem das FG im Beschluss über die Ablehnung der beantragten AdV keine ernstlichen Zweifel am Zugang des Bescheids geäußert hatte, nahm die Klägerin die gegen den Bescheid vom 11. Juli 2002 gerichtete Klage zurück.

5 Im Jahr 2008 stellte die Klägerin den hier streitgegenständlichen Antrag auf Feststellung der Nichtigkeit des

genannten Bescheids. Der Reingewinn sei weit überhöht geschätzt worden. Da die Klägerin Vorsteuern etwa in gleicher Höhe wie die Umsatzsteuer vorangemeldet habe, könne sich kein Gewinn ergeben. Das FA hätte auch Betriebsausgaben, insbesondere die Absetzung für Abnutzung, berücksichtigen müssen. Nach der Richtsatzsammlung belaufe sich der Reingewinn im Computer-Einzelhandel lediglich auf 1 bis 13 %. Zu Unrecht seien aus der PKW-Vermietung sonstige Einkünfte erfasst worden, da eine für das Jahr 2001 durchgeführte Umsatzsteuer-Sonderprüfung eine Zuordnung zu den gewerblichen Einkünften vorgenommen habe.

6 Antrag, Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Das FG führte aus, die vorhandenen Schätzungsungenauigkeiten seien nicht als besonders schwerwiegende und zugleich offenkundige Fehler anzusehen. Das von der Klägerin betriebene (Misch-)Gewerbe sei in der Richtsatzsammlung nicht aufgeführt. Ohnehin bestehe kein Anspruch auf Besteuerung nach der Richtsatzsammlung; dies gelte erst recht, wenn seit der Betriebseröffnung niemals Steuererklärungen abgegeben worden seien. Wenn die Veranlagungsbeamtin die "vagen Hinweise in den untersten Zeilen einer Anlage" zum Bericht über die Umsatzsteuer-Sonderprüfung "schlicht übersehen" und dadurch die Einkünfte aus dem vermieteten PKW gesondert erfasst habe, liege darin keine zur Nichtigkeit führende Willkür.

7 Mit ihrer Beschwerde begehrt die Klägerin die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung, Divergenz, zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung und wegen Verfahrensmängeln.

8 Das FA hält die Beschwerde für unzulässig.

Entscheidungsgründe

9 II. Die Beschwerde ist unzulässig.

10 Die Klägerin hat die geltend gemachten Zulassungsgründe nicht in einer den gesetzlichen Anforderungen (§ 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) entsprechenden Weise dargelegt.

11 1. Die Klägerin ist der Auffassung, von grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) sei die Frage, "ob die Fehlerhaftigkeit des Bekanntgabeadressaten weiterhin zur Unwirksamkeit des Steuerbescheids führt". Hierzu behauptet sie, seit Ende 1999 nicht mehr an der vom FA für die Übermittlung des Bescheids vom 11. Juli 2002 verwendeten Anschrift gewohnt zu haben.

12 a) Die Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung einer Rechtssache setzt voraus, dass die Beschwerdebegründung konkrete Rechtsfragen bezeichnet und auf deren Klärungsbedürftigkeit und Klärungsfähigkeit im angestrebten Revisionsverfahren sowie auf deren über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung eingeht (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 18. November 2010 VII B 12/10, BFH/NV 2011, 406, unter II.1., m.w.N.). An der Klärungsfähigkeit fehlt es insbesondere dann, wenn der BFH in einem Revisionsverfahren nach § 118 Abs. 2 FGO an entsprechende Tatsachenfeststellungen des FG gebunden wäre (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 28. April 1972 III B 40/71, BFHE 105, 335, BStBl II 1972, 575, und vom 8. Dezember 2003 I B 67/03, BFH/NV 2004, 648).

13 b) Vorliegend könnte der neue Sachvortrag der Klägerin zu ihrer seinerzeitigen Anschrift und zur Adressierung des Bescheids in einem künftigen Revisionsverfahren nicht mehr berücksichtigt werden, da das FG keine entsprechenden Tatsachenfeststellungen getroffen hat und neuer Tatsachenvortrag im Revisionsverfahren gemäß § 118 Abs. 2 FGO ausgeschlossen ist. Die Klägerin --die sich während des erstinstanzlichen Verfahrens nicht auf eine Adressierungsproblematik berufen hat-- hat auch nicht dargelegt, dass die Tatsachengrundlage des FG-Urteils in verfahrensfehlerhafter Weise zustande gekommen wäre.

14 2. Die Klägerin begehrt ferner die Zulassung der Revision zur Klärung der grundsätzlich bedeutsamen Rechtsfrage, "ob sich die Veranlagungsbeamten in einem Finanzamt den in den Akten vorhandenen Erkenntnissen entziehen, oder diese einfach ignorieren können".

15 Diese Rechtsfrage ist --so wie die Klägerin sie formuliert-- nicht klärungsbedürftig, weil sie offensichtlich zu verneinen ist. Schon nach § 162 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung (AO) sind im Rahmen einer Schätzung von Besteuerungsgrundlagen alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu diesen Umständen gehört selbstverständlich auch der Akteninhalt.

16 Sinngemäß begehrt die Klägerin indes --wie aus ihren weiteren Ausführungen hervorgeht-- nicht die Klärung der von ihr bezeichneten Rechtsfrage, sondern hält die Entscheidung des FG für materiell-rechtlich fehlerhaft. Damit allein kann die grundsätzliche Bedeutung einer Rechtssache jedoch nicht dargelegt werden (BFH-Beschlüsse vom

11. Februar 2003 VIII B 159/02, BFH/NV 2003, 1062, und vom 26. November 2003 X B 124/02, BFH/NV 2004, 754, unter II.1.).

17 3. Zudem meint die Klägerin, die Revision sei zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) wegen Divergenz zum BFH-Urteil vom 20. Dezember 2000 I R 50/00 (BFHE 194, 1, BStBl II 2001, 381) sowie zum Urteil des FG Münster vom 25. April 2006 11 K 1172/05 E (Entscheidungen der Finanzgerichte 2006, 1130) zuzulassen. Die Klägerin entnimmt diesen Entscheidungen den Rechtssatz, eine Schätzung sei nichtig, wenn die Finanzbehörde sich entgegen dem Auftrag des § 162 Abs. 1 AO nicht an den wahrscheinlichen Besteuerungsgrundlagen orientiere, sondern willkürlich zum Nachteil des Steuerpflichtigen schätze.

18 Dem stellt sie in ihrem --erst nach Ablauf der Beschwerdebegründungsfrist eingegangenen-- Schriftsatz vom 26. Juli 2011 den vom FG gebildeten "Rechtssatz" gegenüber, die vorgenommene Schätzung sei nicht willkürlich, weil das FA seinen Ermittlungspflichten hinreichend nachgekommen sei.

19 Die Darlegung einer Divergenz erfordert die Gegenüberstellung einander widersprechender abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und der herangezogenen Divergenzentscheidung andererseits (Senatsbeschluss vom 18. Januar 2011 X B 34/10, BFH/NV 2011, 813, unter 1.c, m.w.N.). Daran fehlt es hier, weil es sich bei der von der Klägerin angeführten Passage aus dem angefochtenen Urteil nicht um einen abstrakten Rechtssatz handelt, sondern um eine bloße Subsumtion und Tatsachenwürdigung. Dabei ist das FG ausdrücklich von den Grundsätzen ausgegangen, die die höchstrichterliche Rechtsprechung zur ausnahmsweisen Nichtigkeit von Schätzungsbescheiden aufgestellt hat.

20 4. Einen schwerwiegenden Rechtsfehler, der die Zulassung der Revision zur vorbeugenden Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung gebiete, sieht die Klägerin darin, dass das FG nur nach Aktenlage entschieden habe, obwohl es eingestanden habe, möglicherweise nicht alle notwendigen Akten zur Verfügung gehabt zu haben. Außerdem sei die irrige Erfassung der gewerblichen Einkünfte aus der PKW-Vermietung als sonstige Einkünfte "ein gewaltiger Verstoß gegen geltendes Recht".

21 a) Wenn auch eine allgemeingültige Definition der von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO erfassten schwerwiegenden Rechtsfehler von der Rechtsprechung noch nicht entwickelt worden ist, liegen diese Voraussetzungen jedenfalls dann vor, wenn die Entscheidung des FG objektiv willkürlich erscheint oder auf sachfremden Erwägungen beruht und unter keinem denkbaren Gesichtspunkt rechtlich vertretbar --d.h. greifbar gesetzwidrig-- ist und das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur wieder hergestellt werden kann (BFH-Beschluss vom 13. Oktober 2003 IV B 85/02, BFHE 203, 404, BStBl II 2004, 25). Eine Entscheidung ist nur dann (objektiv) willkürlich, wenn die fehlerhafte Rechtsanwendung bei verständiger Würdigung nicht mehr verständlich ist und sich daher der Schluss aufdrängt, dass sie auf sachfremden Erwägungen beruht. Greifbare Gesetzwidrigkeit ist anzunehmen, wenn das Urteil jeglicher gesetzlichen Grundlage entbehrt oder auf einer offensichtlich Wortlaut und Gesetzeszweck widersprechenden Gesetzesauslegung beruht. Diese besonderen Umstände sind in der Beschwerdeschrift auszuführen (Senatsbeschlüsse vom 25. Februar 2009 X B 121/08, BFH/NV 2009, 890, unter 3., und vom 5. Mai 2011 X B 155/10, BFH/NV 2011, 1294, unter II.2.).

22 b) Diesen Anforderungen wird die Beschwerdebegründung nicht gerecht.

23 Soweit die Klägerin bemängelt, das FG habe nach Aktenlage entschieden, ist ihre Rüge bereits nicht schlüssig. Denn das angefochtene Urteil enthält nicht das von der Klägerin behauptete "Eingeständnis", das FG habe nicht über alle notwendigen Akten verfügt. Im Gegenteil hat das FG ausdrücklich festgestellt, ihm hätten die Steuer- und Rechtsbehelfsakten für das Streitjahr vorgelegen.

24 Soweit die Klägerin die Zuordnung der Einkünfte aus der PKW-Vermietung zu den sonstigen Einkünften aus der Vermietung beweglicher Gegenstände rügt, ist darauf hinzuweisen, dass diese Zuordnung bei der festen Vermietung eines einzelnen PKW an eine bestimmte Person ausgesprochen nahe liegt. Auf den Bericht der Umsatzsteuer-Sonderprüfung kann sich die Klägerin nicht berufen, da dieser nicht das Streitjahr 2000 betrifft, sondern das Folgejahr 2001. Im Übrigen wäre die Zuordnung bestimmter Einkünfte zu einer falschen Einkunftsart und selbst die Doppelerfassung der sich ergebenden Einkünfte bei zwei verschiedenen Einkunftsarten weder ein offenkundiger schwerwiegender Fehler, der zur Nichtigkeit des Bescheids führen würde, noch würde ein finanzgerichtliches Urteil, das einen solchen Bescheid als wirksam ansieht, an einem schwerwiegenden Rechtsfehler leiden. Dies zeigen schon die Regelungen des § 174 Abs. 1, 2 AO, die Korrekturmöglichkeiten für eingetretene Doppelerfassungen vorsehen, dabei aber ersichtlich von der Wirksamkeit --und damit der lediglich einfachen Rechtswidrigkeit-- des betroffenen Bescheids ausgehen.

25 5. Sinngemäß rügt die Klägerin ferner, das FG habe seine Sachaufklärungspflicht verletzt, indem es die Veranlagungsbeamtin nicht von Amts wegen als Zeugin geladen und nach ihren Motiven befragt hat.

26 Bei Erhebung einer solchen Rüge ist in der Beschwerdebegründung allerdings auch anzugeben, aus welchen Gründen sich dem FG die Notwendigkeit einer Beweiserhebung auch ohne entsprechenden Antrag hätte aufdrängen müssen (Senatsbeschlüsse vom 19. Oktober 2005 X B 86/05, BFH/NV 2006, 118, unter 2.a, und vom 18. Mai 2011 X B 124/10, BFH/NV 2011, 1838, unter II.2.d).

27 Hierzu enthalten die innerhalb der Beschwerdebegründungsfrist eingegangenen Schriftsätze der Klägerin nichts. Nach Ablauf der Begründungsfrist hat die Klägerin ausgeführt, es sei ihr nicht möglich gewesen, einen entsprechenden Beweisantrag zu stellen, weil das FG unmissverständlich zum Ausdruck gebracht habe, es werde die --später dann tatsächlich verkündete-- Entscheidung fällen, und keinen Hinweis auf seine Rechtsauffassung gegeben habe.

28 Dieses Vorbringen ist unschlüssig. Wenn das FG tatsächlich vorab erklärt haben sollte, wie seine Entscheidung ausfallen werde, hätte es damit einen klaren Hinweis auf seine Rechtsauffassung gegeben. Weshalb es der --auch vor dem FG durch einen Prozessbevollmächtigten vertretenen-- Klägerin gleichwohl nicht möglich gewesen sein soll, während der mündlichen Verhandlung einen Beweisantrag zu stellen, wird aus der Beschwerdebegründung nicht erkennbar.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de