Beschluss vom 18. November 2013, X B 82/12

Leichtfertige Steuerverkürzung i.S. von § 378 AO

BFH X. Senat

AO § 173 Abs 1 Nr 2, AO § 378, FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 02. April 2012, Az: 5 K 5260/09

Leitsätze

NV: "Leichtfertigkeit" i.S. von § 378 AO setzt einen erheblichen Grad von Fahrlässigkeit voraus, der etwa der groben Fahrlässigkeit des bürgerlichen Rechts entspricht, aber im Gegensatz hierzu auf die persönlichen Fähigkeiten des Täters abstellt.

Gründe

1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Entgegen der Auffassung des Klägers und Beschwerdeführers (Kläger) ist die Revision nicht wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen.

2 a) Nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO ist die grundsätzliche Bedeutung der für die Beurteilung des Streitfalls maßgebenden Rechtsfrage innerhalb der Beschwerdebegründungsfrist darzulegen. Dazu gehört ein konkreter und substantiierter Vortrag, weshalb im Einzelnen die Klärung der Rechtsfrage durch die angestrebte Revisionsentscheidung aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und/oder der Rechtsfortentwicklung im allgemeinen Interesse liegt (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. Juni 1985 I B 27/85, BFHE 144, 137, BStBl II 1985, 625, ständige Rechtsprechung). Hierzu gehört auch, insbesondere wenn sich der BFH bereits zu den Rechtsfragen geäußert hat, dass der Beschwerdeführer sich mit der dazu ergangenen Rechtsprechung und den im Schrifttum vertretenen Auffassungen auseinandersetzt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 14. Oktober 1996 VIII B 100/95, BFH/NV 1997, 356; vom 2. Oktober 1996 VIII B 101/95, BFH/NV 1997, 354, ständige Rechtsprechung).

3 Eine durch den BFH geklärte Rechtsfrage ist regelmäßig nicht mehr klärungsbedürftig. Ihr kann mithin keine grundsätzliche Bedeutung zukommen. Abweichend hiervon kann einer Rechtsfrage (wieder) eine grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn gewichtige neue rechtliche Gesichtspunkte in der Rechtsprechung oder in der Literatur vorgetragen worden sind, die der BFH noch nicht geprüft hat (vgl. BFH-Beschluss vom 21. Oktober 1996 VIII B 4/96, BFH/NV 1997, 359).

4 Einer Rechtssache kommt andererseits nicht deshalb grundsätzliche Bedeutung zu, weil das angefochtene Urteil feststehende Rechtsgrundsätze auf den konkreten Sachverhalt fehlerhaft angewendet haben soll (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 29. Januar 1987 V B 33/85, BFHE 148, 560, BStBl II 1987, 316, 317, m.w.N.). Ebenso wenig wird eine grundsätzliche Bedeutung dargelegt, wenn die Entscheidung von der Würdigung der tatsächlichen Umstände im konkreten Streitfall abhängt, es sich also im Ergebnis selbst nicht um eine revisible Rechtsfrage handelt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 2. März 1982 VII B 148/81, BFHE 135, 169, BStBl II 1982, 327, 328; vom 3. März 1967 III B 20/66, BFHE 88, 280, BStBl III 1967, 370). Dementsprechend fehlt die Klärungsbedürftigkeit einer Rechtsfrage, wenn der BFH zwar noch keinen Fall mit genau den den streitigen Sachverhalt charakterisierenden Umständen entschieden hat, sich indessen die Würdigung mit Hilfe der bisherigen höchstrichterlich entwickelten Rechtsgrundsätze vornehmen lässt (vgl. BFH-Beschluss vom 6. Februar 1991 V B 8/89, BFH/NV 1992, 705).

5 b) Nach diesen Maßstäben können die vom Kläger aufgeworfenen Rechtsfragen nicht zur Zulassung der Revision führen.

6 aa) Der Kläger trägt vor, im Interesse der Rechtssicherheit und Rechtseinheit sei die Abgrenzung der Begriffe Fahrlässigkeit zur groben Fahrlässigkeit/Leichtfertigkeit im Zusammenhang mit der Einschaltung eines Steuerbüros, dem Umfang der Kontrolle des Steuerbüros sowie der grundsätzlichen Annahme von Leichtfertigkeit klärungsbedürftig.

7 Er hat dabei übersehen, dass das Merkmal der "Leichtfertigkeit" i.S. von § 378 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) durch eine gefestigte höchstrichterliche Rechtsprechung geklärt ist. Danach bedeutet "leichtfertig" einen erheblichen Grad von Fahrlässigkeit, der etwa der groben Fahrlässigkeit des bürgerlichen Rechts entspricht, aber im Gegensatz hierzu auf die persönlichen Fähigkeiten des Täters abstellt (vgl. BFH-Urteile vom 4. Februar 1987 I R 58/86, BFHE 149, 109, BStBl II 1988, 215; vom 31. Oktober 1989 VIII R 60/88, BFHE 160, 7, BStBl II 1990, 518, 519 --zu § 169 Abs. 2 Satz 2 2. Halbsatz AO--; ferner vom 24. April 1996 II R 73/93, BFH/NV 1996, 731, m.umf.N.).

8 Ein derartiges Verschulden liegt danach vor, wenn ein Steuerpflichtiger nach den Gegebenheiten des Einzelfalles und seinen individuellen Fähigkeiten in der Lage gewesen wäre, den sich aus den einschlägigen gesetzlichen Regelungen im konkreten Fall ergebenden Sorgfaltspflichten zu genügen (BFH-Urteil vom 17. November 2011 IV R 2/09, BFH/NV 2012, 1309). In der Rechtsprechung besteht Einigkeit darüber, dass bestimmte Indizien leichtfertiges Verhalten nahelegen, andere entlastend wirken, jedoch jeweils eine Gesamtwertung erforderlich ist (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 13. Januar 1988 3 StR 450/87, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 1989, 444; ausführlich Rüping in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 378 AO Rz 33 ff., m.w.N.). Infolgedessen ist es unmöglich, aus einer allgemeinen Definition sämtliche Ergebnisse im Einzelfall ableiten zu wollen (vgl. Rüping in HHSp, § 378 AO Rz 37).

9 Da nach der Rechtsprechung "Leichtfertigkeit" mit "grober Fahrlässigkeit" gleichgesetzt wird, kann insoweit auch auf die Auslegung einschlägiger Vorschriften zurückgegriffen werden, die die letztere Verschuldensform voraussetzen (vgl. BGH-Urteil vom 23. Februar 1994 3 StR 572/93, Der Strafverteidiger 1994, 480; Schauf in Kohlmann, Steuerstrafrecht, § 378 AO Rz 56; vgl. ferner zum groben Verschulden bei § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO BFH-Urteil vom 16. Mai 2013 III R 12/12, BFHE 241, 226, Rz 19).

10 Nach ebenfalls feststehender Rechtsprechung handelt es sich bei der Prüfung, ob ein Beteiligter in diesem Sinne leichtfertig gehandelt hat, im Wesentlichen um eine Tatfrage. In der Revisionsinstanz könnten die dazu getroffenen Feststellungen des Finanzgerichts (FG) grundsätzlich nur daraufhin überprüft werden, ob der Rechtsbegriff der Leichtfertigkeit und die aus ihm abzuleitenden Sorgfaltspflichten richtig erkannt worden sind und ob die Würdigung der Verhältnisse hinsichtlich des notwendigen individuellen Verschuldens den Denkgesetzen und Erfahrungssätzen entspricht (vgl. BFH-Urteil vom 26. Oktober 1994 II R 84/91, BFH/NV 1995, 476, 478). Im Streitfall hat das FG den Rechtsbegriff der Leichtfertigkeit und die aus ihm abzuleitenden Sorgfaltspflichten richtig erkannt und die Würdigung der Verhältnisse entspricht nach Auffassung des beschließenden Senats den Denkgesetzen und Erfahrungssätzen.

11 bb) Nicht klärungsbedürftig ist auch die weitere vom Kläger aufgeworfene Frage, inwieweit sich der Steuerpflichtige --wohl in Zusammenhang mit dem Vorwurf der Leichtfertigkeit-- fehlende Kenntnisse der Steuergesetze und der steuerrechtlichen Rechtsprechung zurechnen lassen muss.

12 Nach der Rechtsprechung ist Leichtfertigkeit i.S. von § 378 AO zu bejahen, wenn ein Steuerpflichtiger nach den Gegebenheiten des Einzelfalles und seinen individuellen Fähigkeiten in der Lage gewesen wäre, den sich aus den einschlägigen gesetzlichen Regelungen im konkreten Fall ergebenden Sorgfaltspflichten zu genügen (vgl. oben). Eine pauschale Aussage, inwieweit der Steuerpflichtige sich fehlende Kenntnisse der Steuergesetze und der steuerrechtlichen Rechtsprechung zurechnen lassen muss, ist damit nicht möglich.

13 Der Hinweis des Klägers, dass nach dem BFH-Urteil vom 23. Januar 2001 XI R 42/00 (BFHE 194, 9, BStBl II 2001, 379) keine Rechtspflicht bestehe, vor dem Ausfüllen der Steuererklärung fachkundigen Rat einzuholen, geht ins Leere. Der Kläger hatte für die Erstellung seiner Steuererklärung fachkundigen Rat eingeholt. Leichtfertiges Verhalten hat das FG auch nicht darin gesehen --so auch die Beschwerdebegründung--, dass der Steuerberater des Klägers nur bedingt für die Erstellung der Erklärung geeignet war. Das FG hat jedoch zutreffend darauf abgestellt, dass der frühere Steuerberater des Klägers im Strafverfahren gegen den Kläger ausgesagt habe, er habe dem Kläger vor Unterzeichnung der Steuererklärung die Gewinnermittlungen und den Grundstückshandel erläutert. Angesichts der Tatsache, dass der Kläger im Streitjahr zehn Objekte vermietet und verpachtet hat, er an fünf Grundstücksgesellschaften beteiligt war (eine dieser Beteiligungen hat nach den Feststellungen des FG vier Objekte umfasst) und er --neben weiteren gewerblichen Einkünften-- an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts beteiligt war, die fünf Objekte hielt, ist die Folgerung des FG nachzuvollziehen, dem Kläger hätte auffallen müssen, dass in

den erklärten Einnahmen in Höhe von 262.000 DM der Veräußerungserlös in Höhe von 378.000 DM nicht enthalten gewesen ist. Dem Kläger als gewerblichem Grundstückshändler war bekannt, dass Veräußerungsgewinne im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit der Besteuerung unterliegen (so auch seine Erklärung für das Jahr 2001).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de