Beschluss vom 01. October 2012, V B 9/12

Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme - Zur Zurechnung von strafbaren Handlungen von Erfüllungsgehilfen

BFH V. Senat

UStG § 2 Abs 1, AO § 169 Abs 2, FGO § 76 Abs 1, FGO § 81 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2

vorgehend FG München, 23. November 2011, Az: 14 K 206/08

Leitsätze

1. NV: Wegen des Grundsatzes der Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme (§ 81 Abs. 1 FGO) muss sich das FG die Kenntnis der Tatsachen, die es zur Grundlage seiner Entscheidung macht, grundsätzlich selbst verschaffen .

2. NV: Allerdings kann sich das FG die Feststellungen aus einem in das finanzgerichtliche Verfahren eingeführten Strafurteil zu eigen machen, wenn die Verfahrensbeteiligten weder substantiierte Einwendungen vortragen noch entsprechende Beweisanträge stellen .

Tatbestand

1 I. Zum 1. April 1995 wurde beim Gewerbeamt in D die Firma A. mit der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) als Inhaberin angemeldet. Der beim Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) eingegangene Fragebogen zur Gewerbeanmeldung war von der Klägerin unterzeichnet.

2 Da sich die Klägerin 1997 noch in Ausbildung befand und 1998 bis 2003 im Ausland beruflich tätig war, bevollmächtigte sie am 1. November 1997 ihren Vater, "ihre geschäftlichen Angelegenheiten der A." wahrzunehmen.

3 Das zwischenzeitlich vom Vater der Klägerin zum 31. Dezember 1997 ab- und zum 1. Januar 1998 wieder angemeldete Gewerbe wurde schließlich von der Klägerin zum 31. Dezember 1999 endgültig abgemeldet.

4 Für die Streitjahre (1997 bis 1999) wurden von der Klägerin unterzeichnete Umsatzsteuererklärungen beim FA eingereicht. Das FA setzte die Umsatzsteuer für die Klägerin zunächst antragsgemäß fest.

5 Im Anschluss an eine Steuerfahndungsprüfung wurden die Besteuerungsgrundlagen neu ermittelt und zunächst gegen den Vater der Klägerin festgesetzt. Die dem zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheide wurden jedoch wieder aufgehoben, weil das FA zu der Ansicht gelangte, dass die Umsätze der Klägerin und nicht ihrem Vater zuzurechnen seien. Deshalb erließ das FA am 16. Juni 2006 gegen die Klägerin geänderte Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 1999, in denen es die Umsatzsteuer entsprechend höher festsetzte.

6 Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) bestätigte die Auffassung des FA, dass die Klägerin und nicht ihr Vater Unternehmer gewesen sei und ihr die Ausgangsumsätze zuzurechnen seien.

7 Mit der vorliegenden Beschwerde wendet sich die Klägerin gegen die Nichtzulassung der Revision. Sie macht geltend, es seien die Voraussetzungen aller Zulassungsgründe des § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) erfüllt.

Entscheidungsgründe

8 II. Die Beschwerde ist unbegründet.

9 1. Die von der Klägerin für grundsätzlich bedeutsam erachtete Frage, ob eine Blanko-Unterzeichnung einer Umsatzsteuererklärung die Exkulpation nach § 169 Abs. 2 Satz 3 der Abgabenordnung (AO) ausschließt, hat keine grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Die grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1

FGO setzt u.a. voraus, dass eine Frage zu entscheiden ist, an deren Beantwortung ein allgemeines Interesse besteht, weil ihre Klärung das Interesse der Allgemeinheit an der Entwicklung und Handhabung des Rechts betrifft (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 14. April 2010 VIII B 91/08, Zeitschrift für Steuern & Recht --ZSteu-- 2010, R-743, unter 1.a; vom 27. April 2007 VIII B 250/05, BFH/NV 2007, 1675). Außerdem muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig sein. An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es insbesondere dann, wenn sich die Rechtsfrage aufgrund der vorhandenen Rechtsprechung beantworten lässt und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage durch den BFH geboten erscheinen lassen (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 8. Mai 2012 III B 2/11, BFH/NV 2012, 1305, m.w.N.). Deshalb muss sich der Beschwerdeführer mit der bereits vorhandenen höchstrichterlichen Rechtsprechung auseinandersetzen und substantiiert darlegen, weshalb nach seiner Ansicht diese Rechtsprechung keine Klärung herbeigeführt habe (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 7. März 2012 XI B 97/10, BFH/NV 2012, 1155, m.w.N.).

10 Nach der Rechtsprechung des BFH beträgt die Festsetzungsfrist im Falle einer Steuerhinterziehung selbst dann zehn Jahre, wenn der Steuerpflichtige selbst an der Steuerstraftat nicht beteiligt gewesen ist und keinen Einfluss auf die von ihm eingesetzten Erfüllungsgehilfen gehabt hat. Die Person i.S. des § 169 Abs. 2 Satz 3 AO, deren der Steuerschuldner sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient, ist jede Person, die mit dem Wissen und Wollen des Steuerschuldners in dessen steuerlichem Pflichtenkreis tätig wird, auf eine Weisungsgebundenheit gegenüber dem Steuerschuldner kommt es nicht an. Insoweit ist höchstrichterlich geklärt, dass dem Steuerpflichtigen die strafbaren Handlungen von Vertretern und Erfüllungsgehilfen --jedenfalls im Hinblick auf eine Verlängerung der normalen Festsetzungsfrist-- zugerechnet werden können (BFH-Urteile vom 30. Oktober 1990 VII R 18/88, BFH/NV 1991, 721, und vom 20. Juli 1999 VII R 85/98, BFHE 189, 244; BFH-Beschluss vom 14. Juni 2007 VII B 184/06, BFH/NV 2007, 2053). Weshalb die Frage "ob die Blanko-Unterzeichnung einer Umsatzsteuererklärung der Exculpation des § 169 Abs. 2 Satz 3 AO" entgegensteht, sich nicht anhand dieser Rechtsprechung beantworten lässt, legt die Klägerin, die die Rechtsprechung nicht erwähnt, nicht dar. Im Übrigen hängt die Entscheidung, ob der Exkulpationsbeweis gelingt, von allen Umständen des Einzelfalls ab und hat keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung.

11 2. Auch der von der Klägerin geltend gemachte Zulassungsgrund der Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 FGO) liegt nicht vor.

12 Eine Divergenz ist anzunehmen, wenn das FG mit einem das angefochtene Urteil tragenden und entscheidungserheblichen Rechtssatz von einem ebensolchen Rechtssatz einer anderen Gerichtsentscheidung abgewichen ist. Das angefochtene Urteil und die vorgebliche Divergenzentscheidung müssen dabei dieselbe Rechtsfrage betreffen und zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein (BFH-Beschlüsse vom 9. Juli 2012 III B 66/11, BFH/NV 2012, 1631, unter II.1.a; vom 12. Oktober 2011 III B 56/11, BFH/NV 2012, 178, Leitsatz 1 und Nr. 1). Das von der Klägerin als Divergenzentscheidung bezeichnete Urteil des BFH vom 4. November 2004 III R 21/02 (BFHE 207, 321, BStBl II 2005, 168) betrifft nicht die im vorliegenden Fall entscheidende Rechtsfrage, wem bei Strohmannverhältnissen die erzielten Umsätze als selbständigem Unternehmer i.S. des § 2 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes zuzurechnen sind, sondern die Frage, wem im Rahmen des § 15 des Einkommensteuergesetzes die Einkünfte ertragsteuerlich zuzurechnen sind. Schon aus diesem Grund scheidet vorliegend eine Divergenz aus.

13 3. Auch die von der Klägerin geltend gemachten Verfahrensmängel liegen nicht vor.

14 a) Das FG hat seine Pflicht zur Sachaufklärung (§ 76 Abs. 1 FGO) nicht dadurch verletzt, indem es das Schreiben des FA an den Vater der Klägerin vom 10. Mai 2005 nicht ausdrücklich im Urteil erwähnt hat. Die Sachaufklärungspflicht erfordert, dass das FG Tatsachen und Beweismitteln nachgeht, die sich ihm in Anbetracht der Umstände des Einzelfalls hätten aufdrängen müssen. Da die Sachaufklärungspflicht dazu dient, die Spruchreife der Klage herbeizuführen, hat das Gericht jedoch nur das aufzuklären, was aus seiner materiell-rechtlichen Sicht entscheidungserheblich ist (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 27. April 2012 III B 238/11, BFH/NV 2012, 1321, Leitsatz 1 und Nr. 1). Die in einem Schreiben des FA geäußerte Rechtsauffassung zur Frage der Zurechnung von Umsätzen ist im vorliegenden Fall keine für die Besteuerung entscheidungserhebliche Tatsache.

15 b) Das FG hat die Sachaufklärungspflicht nicht dadurch verletzt, weil es ausgeführt hat, es lägen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass es sich um Scheingeschäfte gehandelt habe. Für die Annahme, dass die Rechtswirkungen der Geschäfte zwischen dem Vater der Klägerin und den Kunden hätten eintreten sollen und darüber mit den Kunden Einvernehmen bestanden habe, hat es weder nach Aktenlage noch nach dem Vortrag der

Klägerin bzw. ihres im Finanzgerichtsverfahren als Prozessbevollmächtigter aufgetretenen Vaters Anhaltspunkte gegeben. Die Tatsache, dass jemand im Rechtsverkehr als Strohmann auftritt, legt nicht die Vermutung nahe, dass die Geschäftspartner hiervon Kenntnis haben und die Rechtswirkungen ihres Handelns mit dem Hintermann eintreten lassen wollen.

16 c) Auch in der (Mit-)Berücksichtigung der Strafakten ist keine Verletzung der Aufklärungspflicht zu sehen. Zwar weist die Klägerin zutreffend darauf hin, dass sich das FG wegen des Grundsatzes der Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme (§ 81 Abs. 1 FGO) die Kenntnis der Tatsachen, die es zur Grundlage seiner Entscheidung macht, grundsätzlich selbst verschaffen muss. Allerdings kann sich das FG die Feststellungen aus einem in das finanzgerichtliche Verfahren eingeführten Strafurteil zu eigen machen, wenn die Verfahrensbeteiligten weder substantiierte Einwendungen vortragen noch entsprechende Beweisanträge stellen (z.B. BFH-Beschluss vom 4. November 2010 X S 23/10 (PKH), BFH/NV 2011, 286, unter II.2.b bb).

17 Das FG hat sich lediglich hinsichtlich der Feststellung, dass der Vater der Klägerin bei Geschäftsanbahnungen, Leistungserbringung, Erstellen von Steuererklärungen sowie der Ab- und Wiederanmeldung des Gewerbes als Bevollmächtigter der Klägerin aufgetreten sei, "auch" auf die Feststellungen des Amtsgerichts (AG) gestützt. Das FG hat die Feststellungen des AG nicht ungeprüft übernommen, sondern als Bestätigung der eigenen Feststellungen mit herangezogen. Im Übrigen hat die Klägerin gegen diese Feststellungen auch keine substantiierten Einwendungen erhoben. Die Behauptung, mit dem Unternehmen nichts zu tun gehabt und hieraus keine Zuwendungen erhalten zu haben, steht nicht im Widerspruch zu der Feststellung, dass ihr Vater mit ihrem Wissen in ihrem Namen aufgetreten ist.

18 4. Soweit die Klägerin im Ergebnis rügt, das FG habe den Sachverhalt fehlerhaft gewürdigt, macht sie falsche materielle Rechtsanwendung geltend, die grundsätzlich nicht zur Zulassung der Revision führt (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss in ZSteu 2010, R-743, unter 1.a).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de