

# Beschluss vom 04. June 2014, X B 95/13

## **Nichtigkeit eines Schätzungsbescheides - Indizienbeweis bei fehlenden Lieferscheinen - Keine Revisionszulassung wegen behaupteter Wiederholungsgefahr der aus Sicht des Klägers fehlerhaften Beweiswürdigung**

BFH X. Senat

AO § 125 Abs 1, AO § 158, AO § 162 Abs 1, AO § 162 Abs 2 S 2, FGO § 76 Abs 1, FGO § 96 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3

vorgehend FG München, 24. April 2013, Az: 15 K 267/10

## Leitsätze

1. NV: Für den Bereich der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen kann nur bei Nichtigkeit des Schätzungsbescheides von einem schweren Rechtsfehler i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ausgegangen werden .
2. NV: Im Rahmen des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO kann das Finanzgericht seine Überzeugungsbildung auf festgestellte Tatsachen stützen und diese im Wege des Indizienbeweises würdigen. So kann es trotz fehlender Lieferscheine den Schluss ziehen, diese Lieferungen hätten stattgefunden und darf entsprechende Mehrumsätze schätzen .

## Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg.
- 2 Die von dem Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) erhobenen Rügen sind --ungeachtet der Zweifel an der Zulässigkeit-- jedenfalls unbegründet.
- 3 1. Das Urteil des Finanzgerichts (FG) beruht nicht auf einem Verfahrensmangel nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO). Das FG hat insbesondere nicht gegen den klaren Inhalt der Akten verstoßen.
- 4 a) Zum Gesamtergebnis des Verfahrens i.S. des § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO gehört auch die Auswertung des Inhalts der dem Gericht vorliegenden Akten. Ein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten und damit eine Verletzung des § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO ist gegeben, wenn das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt hat, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht, oder wenn es eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen hat und die angefochtene Entscheidung darauf beruht (Senatsbeschluss vom 22. November 2013 X B 114/13, BFH/NV 2014, 346, unter II.1.a, m.w.N.).
- 5 b) Soweit der Kläger einen Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO rügt --und ausdrücklich nicht einen Verstoß gegen § 76 Abs. 1 FGO--, macht er geltend, das FG hätte im Rahmen seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung nicht zu seinen Lasten darauf schließen können, die streitigen Warenlieferungen seien an sein Einzelunternehmen erfolgt, obwohl unstrittig keine Lieferscheine (mehr) vorhanden seien. Ausdrücklich rügt er dabei das verfahrensrechtliche Schließen einer Beweislücke. Anders als von ihm angenommen, wendet er sich damit allein gegen die aus seiner Sicht fehlerhafte Sachverhalts- und Beweiswürdigung des FG. Hierin liegt jedoch nicht eine Geltendmachung eines Verfahrensfehlers, sondern einer falschen materiellen Rechtsanwendung, die grundsätzlich nicht zur Zulassung der Revision führt (ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH--, z.B. Senatsbeschluss vom 31. Januar 2013 X B 21/12, BFH/NV 2013, 759, m.w.N.). Sachverhalts- und Beweiswürdigung sind revisionsrechtlich dem materiellen Recht zuzuordnen (vgl. Senatsbeschluss vom 25. Juli 2012 X B 144/11, BFH/NV 2012, 1982).
- 6 Einen ansonsten vorliegenden Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten legt der Kläger nicht dar. Insbesondere wendet er sich nicht dagegen, das FG habe einen Teil der Akten oder einen bestimmten Tatsachenvortrag erkennbar nicht berücksichtigt, der in die Beweiswürdigung hätte einfließen müssen.

- 7** c) Eine Verletzung der Sachaufklärungspflicht des FG aus § 76 Abs. 1 FGO, darauf erlaubt sich der Senat hinzuweisen, liegt ebenfalls nicht vor. Insbesondere hat das FG nicht Teile des Gesamtergebnisses des Verfahrens unberücksichtigt gelassen, was verfahrensfehlerhaft gewesen wäre (vgl. insoweit etwa Senatsbeschluss in BFH/NV 2013, 759, m.w.N.).
- 8** 2. Die Revision ist auch nicht wegen eines dem FG in der angefochtenen Entscheidung unterlaufenen qualifizierten Rechtsanwendungsfehlers, der im allgemeinen Interesse einer Korrektur durch das Revisionsgericht bedürfte, zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen.
- 9** a) Die Revision könnte ausnahmsweise nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zugelassen werden, wenn ein Rechtsfehler des FG zu einer "greifbar gesetzwidrigen" Entscheidung geführt hat. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass die Entscheidung des FG in einem solchen Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur der finanzgerichtlichen Entscheidung wiederhergestellt werden könnte (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 28. August 2007 VII B 357/06, BFH/NV 2008, 113, m.w.N.). Diese Voraussetzung kann dann vorliegen, wenn das Urteil auf einer offensichtlich Wortlaut und Gesetzeszweck widersprechenden Gesetzesauslegung beruht (vgl. BFH-Beschluss vom 8. Februar 2006 III B 128/04, BFH/NV 2006, 1116). Unterhalb dieser Schwelle liegende, auch erhebliche Rechtsfehler reichen dagegen nicht aus, um eine greifbare Gesetzwidrigkeit oder gar eine Willkürlichkeit der angefochtenen Entscheidung anzunehmen (vgl. Senatsbeschluss vom 9. Oktober 2013 X B 239/12, BFH/NV 2014, 65, m.w.N.).
- 10** Für den Bereich der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen kann nur bei Nichtigkeit der Schätzungsbescheide von einem solchen schweren Fehler bei der Rechtsanwendung ausgegangen werden.
- 11** b) Wird eine Schätzung erforderlich, weil die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung nicht mehr gegeben ist, kann sich das Finanzamt an der oberen Grenze des Schätzungsrahmens orientieren, weil der Steuerpflichtige möglicherweise Einkünfte verheimlichen will (Senatsurteil vom 15. Mai 2002 X R 33/99, BFH/NV 2002, 1415, und BFH-Urteil vom 20. Dezember 2000 I R 50/00, BFHE 194, 1, BStBl II 2001, 381). Verlässt eine überzogene Schätzung diesen Rahmen, hat dies im Allgemeinen nur die Rechtswidrigkeit der Schätzung, nicht aber bereits deren Nichtigkeit zur Folge. Nichtigkeit ist selbst bei groben Schätzungsfehlern, die auf einer Verkennung der tatsächlichen Gegebenheiten oder der wirtschaftlichen Zusammenhänge beruhen, regelmäßig nicht anzunehmen (BFH-Urteil in BFHE 194, 1, BStBl II 2001, 381, m.w.N.). Etwas anderes ist nach der Rechtsprechung allenfalls dann zu erwägen, wenn sich das Finanzamt nicht nach dem Auftrag des § 162 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) an den wahrscheinlichen Besteuerungsgrundlagen orientiert, sondern bewusst zum Nachteil des Steuerpflichtigen geschätzt hat. Willkürmaßnahmen, die mit den Anforderungen an eine ordnungsmäßige Verwaltung schlechterdings nicht zu vereinbaren sind, können einen besonders schweren Fehler i.S. von § 125 Abs. 1 AO abgeben (allgemeine Meinung, vgl. BFH-Urteil in BFHE 194, 1, BStBl II 2001, 381, m.w.N.).
- 12** c) Derartige Mängel ergeben sich aus der Beschwerde jedoch nicht. Der Kläger rügt im Wesentlichen die fehlerhafte Annahme eines Schätzungsanlasses durch das FG nach § 162 Abs. 2 Satz 2, § 158 AO, da das FG die Beweiskraft der Buchführung seines Betriebs für erschüttert erachtet hat. Für diese Annahme zieht das FG jedoch nachvollziehbare Gründe heran.
- 13** So rechtfertigen die vier in den Entscheidungsgründen genannten Zeugenaussagen aus dem Strafverfahren die Annahme, dass Warenlieferungen an den Gastronomiebetrieb des Klägers in den Streitjahren stattgefunden haben, die in dessen Buchführung nicht erfasst wurden. Das FG hat im Rahmen des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO seine Überzeugungsbildung auf festgestellte Tatsachen gestützt und diese --zulässigerweise-- im Wege des Indizienbeweises gewürdigt. Der Schluss, die streitigen Lieferungen hätten stattgefunden, ist möglich und deshalb nicht als fehlerhaft anzusehen. Auch die Höhe der Schätzung ist nicht zu beanstanden, da sie anhand der allgemeinen Aufschläge des Gastronomiebetriebs des Klägers im Wege einer als Schätzungsmethode grundsätzlich anerkannten Nachkalkulation (BFH-Urteil vom 23. Dezember 2004 III B 14/04, BFH/NV 2005, 667) durchgeführt worden ist.
- 14** Soweit der Kläger einen Rechtsfehler besonderen Gewichts aufgrund einer Wiederholungsfahrer der aus seiner Sicht fehlerhaften Beweiswürdigung über seinen Einzelfall hinaus annimmt, vermag der Senat ihm nicht zu folgen. Abstrakte Beweisregeln stellt das FG nicht auf. Eine Wiederholungsfahrer an sich reicht für die Zulassung der Revision wegen § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO nicht aus (vgl. nur Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 71).
- 15** 3. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 2 FGO.

**16** 4. Der Beschluss ergeht im Übrigen nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ohne weitere Begründung und ohne Wiedergabe des Tatbestands.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)