

# Beschluss vom 20. July 2011, IV B 19/10

## Anforderungen an die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde bei behaupteter Divergenz

BFH IV. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend FG München, 17. January 2010, Az: 7 K 1323/08

## Leitsätze

NV: Wird die Zulassung der Revision begehrt, weil das angefochtene Urteil von einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs abgewichen sein soll, so muss die behauptete Divergenz in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechenden Art und Weise dargelegt werden. Zur Darlegung einer Divergenz sind aus der Vorentscheidung einerseits und dem Urteil, von dem das Finanzgericht abgewichen sein soll, andererseits, abstrakte Rechtssätze herauszuarbeiten und einander in der Weise gegenüberzustellen, dass die Abweichung erkennbar wird. Diese Anforderungen sind nicht erfüllt, wenn der Beschwerdeführer lediglich mit dem Inhalt der vorgeblichen Divergenzentscheidung argumentiert und damit seine Auffassung begründet, dass das FG die Grundsätze der höchstrichterlichen Rechtsprechung unzutreffend auf den Streitfall angewandt habe.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Sie ist ungeachtet der erheblichen Zweifel an der Zulässigkeit jedenfalls unbegründet.
- 2 Die Revision war nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 3 a) Wird die Zulassung der Revision begehrt, weil das angefochtene Urteil von einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) abgewichen sein soll, so muss die behauptete Divergenz in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechenden Art und Weise dargelegt werden. Zur Darlegung einer Divergenz sind aus der Vorentscheidung einerseits und dem Urteil, von dem das Finanzgericht (FG) abgewichen sein soll, andererseits, abstrakte Rechtssätze herauszuarbeiten und einander in der Weise gegenüberzustellen, dass die Abweichung erkennbar wird (BFH-Beschluss vom 7. September 2005 IV B 67/04, BFH/NV 2006, 234).
- 4 Mit der Beschwerde macht die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) geltend, die Vorentscheidung weiche von dem BFH-Urteil vom 24. Juni 1960 VI 270/58 (Der Betrieb --DB-- 1960, 1412) ab, weil das FG bezüglich der Frage des Mitwirkungs- und Ermittlungsverschuldens zu dem Schluss gekommen sei, es liege ein Verschuldensüberhang auf der Klägersseite vor.
- 5 In der Beschwerdeschrift gibt die Klägerin die Urteilsbegründung der Vorinstanz teilweise wieder, indem sie ausführt, das FG sei davon ausgegangen, der Verzicht auf einen ausdrücklichen Hinweis auf die Übergabe des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs in der Steuererklärung stelle einen so eklatanten Verstoß gegen die Mitwirkungspflicht dar, dass dieser eine mögliche Verletzung von Ermittlungspflichten durch den Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) überwiege. In diesem Zusammenhang habe sich das FG im Wesentlichen auf die BFH-Urteile vom 10. April 1997 IV R 47/96 (BFH/NV 1997, 757) und vom 4. März 1999 II R 79/97 (BFH/NV 1999, 1301) gestützt, aus denen sich ergebe, dass die mangelnde Mitwirkung des Steuerpflichtigen "in der Regel" zu einer Änderungsmöglichkeit nach § 173 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) führe. Die Formulierung "in der Regel" lasse auf mögliche Ausnahmen schließen. Eine dieser Ausnahmen habe der BFH in seiner Entscheidung in DB 1960, 1412, vorgegeben. Hier habe der BFH das Überwiegen der Verletzung der Ermittlungspflichten durch das FA unter den Vorbehalt gestellt, dass der Steuerpflichtige seine Steuererklärung --wie im Streitfall-- vollständig und richtig ausgefüllt habe. Sodann führe der BFH aus, ein Verstoß gegen die Mitwirkungspflicht, der den Verstoß des FA gegen die Ermittlungspflicht überwiege, liege selbst dann nicht vor, wenn der Steuerpflichtige die Umstände der

Betriebsübergabe nicht mitgeteilt habe. Denn in diesem Fall habe das FA die Möglichkeit gehabt, sich hierüber durch eine Rückfrage Kenntnis zu verschaffen. Etwas anderes gelte nur, wenn der Steuerpflichtige das FA bewusst über die Umstände der Betriebsübergabe im Unklaren gelassen habe. Dies sei vorliegend nicht der Fall, weil der Rechtsvorgänger der Klägerin davon ausgegangen sei, dass sich das durch das FA angesetzte Grundstück zugrunde liegende Grundstück im Zeitpunkt der Betriebsübergabe bereits im Privatvermögen befunden habe.

- 6 Mit diesem Vorbringen ist eine Divergenz bereits nicht in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechenden Art und Weise dargelegt. Die Klägerin hat aus der Vorentscheidung keinen Rechtssatz herausgearbeitet und einem in der zitierten BFH-Entscheidung enthaltenen Rechtssatz gegenübergestellt. Vielmehr argumentiert sie mit dem Inhalt der vorgeblichen Divergenzentscheidung und begründet damit ihre Auffassung, dass das FG die Grundsätze der höchstrichterlichen Rechtsprechung unzutreffend auf den Streitfall angewandt habe. Damit macht sie im Grunde die unrichtige Rechtsanwendung im Einzelfall geltend, die jedoch nur dann zur Revisionszulassung nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO führen kann, wenn ein Rechtsanwendungsfehler von erheblichem Gewicht im Sinne einer willkürlichen und greifbar gesetzeswidrigen Entscheidung gerügt wird, der geeignet wäre, das Vertrauen der Allgemeinheit in die Rechtsprechung zu beschädigen (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 4. November 2004 I B 43/04, BFH/NV 2005, 707, und vom 5. Juli 2005 VI B 150/04, BFH/NV 2005, 2025). Diese Voraussetzungen hat die Klägerin in der Beschwerdeschrift nicht dargelegt.
- 7 b) Im Übrigen könnte die Beschwerde auch in der Sache keinen Erfolg haben. Die Entscheidung des BFH in DB 1960, 1412, enthält den Rechtssatz, dass Tatsachen, die das FA zwar nicht gekannt habe, bei gehöriger Erfüllung seiner Aufklärungspflicht aber gekannt hätte, nicht als neu i.S. des § 222 --jetzt § 173-- AO gelten. Dieser Rechtssatz ist nach den Ausführungen in der Entscheidung jedenfalls dann anzuwenden, wenn der Steuerpflichtige zunächst seiner Mitwirkungspflicht in der Weise nachgekommen ist, dass er insbesondere seine Steuererklärung vollständig und richtig ausgefüllt hat. Weder hat der BFH in dem Urteil hingegen den Rechtssatz aufgestellt, die Verletzung der Ermittlungspflicht durch das FA überwiege das Verschulden des Steuerpflichtigen aufgrund mangelnder Mitwirkung in jedem Fall, wenn das FA bei Anhaltspunkten für eine Betriebsübergabe keine weiteren Ermittlungen anstelle, noch hat er eine generelle Ausnahme hiervon für den Fall einer bewusst unvollständigen Erklärung durch den Steuerpflichtigen statuiert. Vielmehr enthalten die weiteren Ausführungen in der Entscheidung eine Abwägung zwischen dem Grad der Verletzung der Erklärungspflicht durch den Steuerpflichtigen und der Ermittlungspflicht durch das FA. In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall kommt der BFH dabei zu dem Schluss, dass eine Rückfrage nach den Bedingungen der Betriebsübergabe nahe gelegen hätte und lässt aus diesem Grund das Verschulden des FA überwiegen.
- 8 Da das FG der Vorentscheidung die in der vorgeblichen Divergenzentscheidung enthaltenen Rechtssätze unter Hinweis auf die jüngere BFH-Rechtsprechung zugrunde gelegt hat (vgl. unter II.1.d der Urteilsgründe), liegt eine Abweichung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO nicht vor.

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