

# Beschluss vom 13. März 2013, X B 16/12

## Schätzungsbefugnis bei einer Einnahmen-Überschussrechnung, wenn der Steuerpflichtige zur Dokumentation seiner Betriebseinnahmen die Erstellung von Kassenberichten wählt

BFH X. Senat

AO § 162, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, EStG § 4 Abs 3, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006 , AO § 145, AO § 146

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 07. Dezember 2011, Az: 12 K 389/09

## Leitsätze

NV: Auch wenn ein Steuerpflichtiger, der seinen Gewinn zulässigerweise nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt, zur Führung eines Kassenbuches nicht verpflichtet ist, müssen die von ihm erklärten Betriebseinnahmen auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit überprüfbar sein. Dokumentiert der Steuerpflichtige seine Betriebseinnahmen in Kassenberichten, ist das FA zur Schätzung befugt, wenn diese wiederholt korrigiert und in sich widersprüchlich sind .

## Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) betreibt einen Kiosk und erzielt daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Seinen Gewinn ermittelt er nach § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes in der in den Streitjahren geltenden Fassung (EStG). In diesen Jahren führte der Kläger eine offene Ladenkasse, seine Tageseinnahmen trug er in Kassenberichte ein.
- 2 Im Rahmen einer Außenprüfung stellte die Prüferin fest, dass der Kläger die Eintragungen in den Kassenberichten wiederholt --auch mehrfach-- durchgestrichen und durch andere Zahlen ersetzt oder die Tageseinnahmen mit einem anderen Stift als die übrigen Angaben geschrieben hatte. Der Versuch der Prüferin, eine Nachkalkulation durchzuführen, scheiterte daran, dass der Kläger keine den Prüfungszeitraum betreffenden, sondern nur aktuelle Preislisten zur Verfügung stellte. Anhand dieser ermittelte sie Rohgewinnaufschlagsätze für die verschiedenen Warengruppen, rundete diese jedoch aufgrund verschiedener Unsicherheiten erheblich ab und gelangte so zu einer Hinzuschätzung in Höhe von 4.000 € netto jährlich. Für das Jahr 2006 hatte sie eine Nachkalkulationsdifferenz von über 9.000 € und so einen Unsicherheitsabschlag in Höhe von 56 % vorgenommen.
- 3 Die Klage blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) sah den Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) infolge der in sich inkonsistenten und teilweise widersprüchlichen Aufzeichnungen der Bareinnahmen im Rahmen der Kassenberichte dem Grunde nach als zur Schätzung der Einkünfte des Klägers befugt an. Auch hinsichtlich der Höhe der Schätzung hatte das FG letztlich aufgrund der erheblichen Unsicherheitsabschläge keine Bedenken.
- 4 Mit Schriftsatz vom 21. Februar 2012 begründete der Prozessbevollmächtigte des Klägers die Zulassung der Revision mit dem Erfordernis einer Entscheidung durch den Bundesfinanzhof (BFH) zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Am 16. März 2012 ging ein von dem Vater des Klägers verfasster Schriftsatz ein, in dem dieser geltend machte, die Revision sei zudem nach § 115 Abs. 2 Nrn. 1 und 3 FGO zuzulassen.

## Entscheidungsgründe

- 5 II. Die Beschwerde ist unzulässig.
- 6 1. Eine Entscheidung des BFH zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung ist geboten, wenn das angefochtene FG-Urteil in seinen tragenden Gründen von einer Entscheidung des BFH oder eines anderen Gerichts abweicht (z.B. Senatsbeschluss vom 20. Juni 2007 X B 116/06, BFH/NV 2007, 1705).
- 7 a) Zur Darlegung dieses Zulassungsgrundes sind die tragenden Erwägungen der FG-Entscheidung und der

(angeblichen) Divergenzentscheidung des anderen Gerichts so herauszuarbeiten und gegenüberzustellen, dass eine Abweichung im grundsätzlichen Ansatz erkennbar wird, der sich auf die Entscheidung bei einem gleichen oder vergleichbaren Sachverhalt bezieht (Gräber/ Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 40 ff., m.w.N. aus der Rechtsprechung des BFH).

- 8 b) Dem entspricht die Beschwerdebegründung nicht. Der Kläger macht lediglich geltend, der BFH führe in seinem Beschluss vom 16. Februar 2006 X B 57/05 (BFH/NV 2006, 940) aus, dass es bei der Einnahmen-Überschussrechnung keine Bestandskonten und somit auch kein Kassenkonto gebe, die Feststellung eines Kassenbestandes somit nicht in Betracht komme. Hiervon (angeblich) abweichende Rechtssätze des FG-Urteils führt er nicht an. Vielmehr bemängelt er, das FG habe sich zur Begründung der Schätzungsbefugnis zu Unrecht auf den Senatsbeschluss vom 7. Februar 2008 X B 189/07 (nicht veröffentlicht, juris) berufen. Insoweit wendet der Kläger sich gegen die materielle Richtigkeit des Urteils. Hiermit kann jedoch die Zulassung der Revision grundsätzlich nicht begründet werden (z.B. BFH-Beschluss vom 4. November 2010 VII B 60/10, BFH/NV 2011, 869).
- 9 Der Kläger lässt auch außer Acht, dass der erkennende Senat aus der wiedergegebenen Passage lediglich gefolgert hat, ein Steuerpflichtiger, der seinen Gewinn zulässigerweise nach § 4 Abs. 3 EStG ermittele, sei nicht verpflichtet, ein Kassenbuch zu führen (Senatsbeschluss in BFH/NV 2006, 940, m.w.N.). Hiervon ist das FG ersichtlich ausgegangen. Der Kläger setzt sich dagegen nicht damit auseinander, dass ein Steuerpflichtiger auch im Fall der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG selbstredend seine Betriebseinnahmen und -ausgaben --sei es durch entsprechende Aufzeichnungen einschließlich Belegsammlung oder im Wege einer geordneten Belegablage-- so festhalten muss, dass das FA diese auf Richtigkeit und Vollständigkeit überprüfen kann (vgl. Schmidt/Heinicke, EStG, 31. Aufl., § 4 Rz 375). Letzteres hatte die Klägerin in dem --dem Beschluss in BFH/NV 2006, 940 zugrunde liegenden-- Fall durch chronologische Ablage der Ausgangsrechnungen getan. Erfasst der Steuerpflichtige --wie zulässigerweise der Kläger-- seine Tageseinnahmen in einer Summe, muss er das Zustandekommen der Summe (bspw. durch einen Kassenbericht) auch nachweisen können (Klein/Rätke, AO, 11. Aufl., § 146 Rz 8).
- 10 Nach den nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen und deshalb bindenden Feststellungen des FG wird die von dem Kläger gewählte Dokumentation seiner Tageseinnahmen in Form der Kassenberichte den Anforderungen der Rechtsprechung an eine nachprüfbar vollständige und richtige Aufzeichnung nicht gerecht. Ausgehend von dieser materiell-rechtlich maßgebenden Auffassung des FG hat dieses die Schätzungsbefugnis des FA gemäß § 162 Abs. 2 der Abgabenordnung dem Grunde nach zu Recht bejaht.
- 11 2. Unabhängig davon, dass nicht ersichtlich ist, dass es sich bei dem Vater des Klägers um eine Person i.S. des § 62 Abs. 4 Satz 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 1 FGO handelt, kommt eine Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nrn. 1 und 3 FGO bereits deshalb nicht in Betracht, weil die Zulassungsgründe der grundsätzlichen Bedeutung und eines Verfahrensfehlers erstmals nach Ablauf der Begründungsfrist und damit verspätet geltend gemacht wurden. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist die Zulässigkeit der Nichtzulassungsbeschwerde hinsichtlich der Anforderungen an ihre Begründung nur nach den innerhalb der Begründungsfrist vorgebrachten Ausführungen zu beurteilen. Spätere Darlegungen sind --abgesehen von bloßen Erläuterungen und Ergänzungen des fristgemäßen Vorbringens-- nicht zu berücksichtigen (z.B. Senatsbeschluss in BFH/NV 2007, 1705). Der Vollständigkeit halber merkt der Senat an, dass eine Revisionszulassung auch unter Berücksichtigung des Schriftsatzes vom 11. März 2012 nicht in Betracht käme.
- 12 3. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

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