

# Beschluss vom 02. December 2013, III B 148/12

## Zur Abweichung in einer Rechtsfrage bei geltend gemachter Divergenz

BFH III. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2

vorgehend FG Düsseldorf, 17. October 2012, Az: 11 K 3129/11 E,G,U

## Leitsätze

NV: Das FG stellt keinen --die Revisionszulassung wegen Divergenz rechtfertigenden-- abweichenden Rechtssatz auf, wenn es in dem angefochtenen Urteil die BFH-Rechtsprechungsgrundsätze zutreffend wiedergibt und diese Grundsätze auf den Streitfall anwendet. Selbst deren fehlerhafte Übertragung auf den Streitfall begründet im Grundsatz keine Divergenz (ständige Rechtsprechung).

## Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg und ist durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 2 1. Soweit der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) und wegen Verfahrensfehlern (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) begehrt, hat er diese Zulassungsgründe zwar in seiner Beschwerdeeinlegung behauptet, zu deren Vorliegen in der Beschwerdebegründung aber keine Ausführungen gemacht. Diese Rügen sind daher nicht in der nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gebotenen Form erhoben worden und damit bereits unzulässig.
- 3 2. Ebenso ist die Revision nicht wegen der Erforderlichkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) zuzulassen. Die vom Kläger geltend gemachte Divergenz liegt jedenfalls nicht vor.
- 4 a) Eine Divergenz ist anzunehmen, wenn das Finanzgericht (FG) mit einem das angefochtene Urteil tragenden und entscheidungserheblichen Rechtssatz von einem eben solchen Rechtssatz einer anderen Gerichtsentscheidung abgewichen ist. Das angefochtene Urteil und die nach Ansicht des Beschwerdeführers davon abweichende Entscheidung müssen dabei dieselbe Rechtsfrage betreffen und zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein (Senatsbeschluss vom 12. Oktober 2011 III B 56/11, BFH/NV 2012, 178, m.w.N.). Die voneinander abweichenden Rechtssätze müssen sich aus dem angefochtenen Urteil des FG und der Divergenzentscheidung unmittelbar und mit hinreichender Deutlichkeit ergeben (BFH-Beschluss vom 10. März 2005 II B 20/04, BFH/NV 2005, 1337; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 54). Indes reichen weder eine Divergenz in der Würdigung von Tatsachen noch die angeblich fehlerhafte Anwendung von Rechtsprechungsgrundsätzen auf die Besonderheiten des Einzelfalls noch schlichte Subsumtionsfehler des FG aus (Senatsbeschluss vom 28. März 2011 III B 144/09, BFH/NV 2011, 1144, m.w.N.).
- 5 b) Entgegen der Auffassung des Klägers weicht das Urteil des FG nicht von dem BFH-Urteil vom 28. Januar 2009 X R 20/05 (BFH/NV 2009, 912) ab.
- 6 aa) In der zitierten BFH-Entscheidung sei --so der Kläger-- der abstrakte Rechtssatz aufgestellt worden, dass das FG für den Fall, dass die Verletzung der Mitwirkungspflicht zu einer Reduzierung des Beweismaßes führe, den Sachverhalt dahingehend würdigen könne, dass unklare Einlagen auf nicht versteuerten Einnahmen beruhen würden. Gleichwohl habe das FG in seinem Urteil den hiervon abweichenden Rechtssatz aufgestellt, die Herabsetzung des Beweismaßes infolge einer Verletzung der Mitwirkungspflicht führe dazu, dass das FG den Sachverhalt dahingehend würdigen müsse, die unklaren Einlagen würden auf nicht versteuerten Einnahmen beruhen (S. 10 des FG-Urteils).

- 7** bb) Hiermit hat der Kläger zwar aus dem zitierten BFH-Urteil in nicht zu beanstandender Weise den bezeichneten --im Zusammenhang mit der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Einzahlungen auf ein betriebliches Konto stehenden-- Rechtssatz herausgearbeitet. Dem FG-Urteil liegt jedoch kein hiervon abweichender Rechtssatz zugrunde.
- 8** Ein abweichender Rechtssatz kann zwar auch konkludent in scheinbar nur fallbezogenen Rechtsausführungen des FG ausgesprochen sein (Senatsbeschluss vom 9. November 2009 III B 188/08, BFH/NV 2010, 667). Einen solchen hat das FG aber nicht aufgestellt. Im Gegenteil hat das FG die höchstrichterliche Rechtsprechung zur erhöhten Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen bei Einzahlungen auf ein betriebliches Konto zutreffend seiner Einzelfallentscheidung vorangestellt. Es führte aus, dass den Steuerpflichtigen bei Einzahlungen auf betriebliche Bankkonten eine erhöhte Mitwirkungspflicht zur Sachaufklärung hinsichtlich der Herkunft der verbuchten Guthaben treffe, weil er die Verbindung zwischen Privat- und Betriebsvermögen selbst hergestellt habe. Verletze der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten, bleibe die Mittelherkunft ungeklärt und könne das Finanzamt (FA) höhere Betriebseinnahmen nicht nachweisen, führe dies zu einer Minderung des Beweismaßes für die vom FA nachzuweisenden steuerbegründenden Tatsachen. Das FG könne --so die Vorinstanz-- den Sachverhalt dahin würdigen, dass unklare Einlagen auf nicht versteuerten Einnahmen beruhen würden, ohne dass es weiterer Verprobungsmethoden wie einer Geldverkehrsrechnung bedürfe (z.B. BFH-Urteil in BFH/NV 2009, 912, m.w.N.; Senatsbeschluss vom 4. Dezember 2001 III B 76/01, BFH/NV 2002, 476).
- 9** Anschließend hat das FG diese Rechtsprechungsgrundsätze auf den Streitfall angewendet. Es kam auf der Grundlage der Beweisaufnahme zu dem Ergebnis, dass der Kläger seiner erhöhten Mitwirkungspflicht hinsichtlich der Herkunft der Einlagen, die seinen Ausführungen zufolge insbesondere aus Spielbankgewinnen, aber auch aus Privatdarlehen und Schenkungen stammen sollten, nicht in hinreichendem Maße nachgekommen ist. Es hat den Sachverhalt mit Blick auf das geminderte Beweismaß dahingehend gewürdigt, dass die unklaren Einlagen auf nicht versteuerten Einnahmen beruhen. Eine Divergenz i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist nicht erkennbar.
- 10** Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der vom FG in diesem Zusammenhang verwendeten Formulierung, wonach der Sachverhalt in der Weise --wie vom FG geschehen-- gewürdigt werden "muss". Mit dieser Formulierung bringt das FG allein das Ergebnis seiner einzelfallbezogenen Würdigung zum Ausdruck. Abgesehen davon würde selbst eine fehlerhafte Übertragung der Rechtsprechungsgrundsätze auf den Einzelfall zwar einen materiellen Fehler, aber keine die Zulassung der Revision rechtfertigende Divergenz begründen.
- 11** c) Soweit der Kläger vorbringt, die im Streitfall gegebenen Umstände (beigebrachte Auskünfte und Belege; erfolgte Zeugeneinvernahmen) hätten es auch zugelassen, die behaupteten Spielbankgewinne zumindest in irgendeiner Höhe zugunsten des Klägers zu berücksichtigen, rügt er eine fehlerhafte Tatsachen- und Beweismwürdigung. Hiermit macht er jedoch einen materiellen Fehler geltend, der --so er denn vorliegt-- grundsätzlich nicht die Zulassung der Revision rechtfertigt (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 21. August 2013 III B 122/12, BFH/NV 2013, 1798).
- 12** 3. Von der Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

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