Finanzgericht Münster, 11 K 4034/09 E

Datum:	15.12.2011
Gericht:	Finanzgericht Münster
Spruchkörper:	11. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	11 K 4034/09 E
ECLI:	ECLI:DE:FGMS:2011:1215.11K4034.09E.00
Sachgebiet:	Finanz- und Abgabenrecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

T a t b e s t a n d : 1

Streitig ist, ob eine bestandskräftige Veranlagung zur Einkommensteuer (ESt) nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO geändert werden kann, oder ob den Steuerpflichtigen ein grobes Verschulden daran trifft, dass die neue Tatsache erst nachträglich bekannt geworden ist. 2

Die Kläger (Kl.) sind Eheleute und werden zusammen zur ESt veranlagt. Ihre ESt-Erklärung für den Veranlagungszeitraum 2006 gaben sie im elektronischen Verfahren Elster ab. Dabei wird in Papierform nur noch eine verkürzte Steuererklärung ausge-druckt. Sie erklärten u. a. Einkünfte des Klägers aus selbständiger Arbeit, Einkünfte der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit, Einkünfte des Klägers aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung. Unter der Kennziffer 110 "haushaltsnahe Dienstleitungen im Inland" erklärten sie einen Betrag in Höhe x.xxx,xx €. Das Finanzamt veranlagte die Kl. nach ihren Angaben und setzte mit ESt-Bescheid vom 16.11.2007 die ESt auf xx.xxx,xx € fest. Dieser Bescheid wurde bestandskräftig. 3

Mit Schreiben vom 10.10.2008 teilte der Kl. mit, dass er bei Erstellung der ESt-Erklärung 2007 beim Heraussuchen der Kontoauszüge für die haushaltsnahen Dienstleistungen festgestellt habe, dass die beigefügte Rechnung der Firma Y. vom 27.12.2006, die er zu den Steuerunterlagen 2007 geheftet habe, bereits in 2006 bezahlt worden sei. Er beantragte eine entsprechende Änderung des ESt-Bescheides 2006 und fügte als Anlage für den Zahlungsnachweis einen Originalkontoauszug sowie die Rechnung der Firma Y. vom 4

04.12.2006 sowie eine Bescheinigung der Firma Y. vom 04.03.2008 über anteilige Montagekosten in Höhe von insgesamt x.xxx,xx € brutto bei.

Das Finanzamt (FA) lehnte mit Bescheid vom 29.10.2008 eine Änderung des ESt-Bescheides 2006 mit der Begründung ab, dass eine Änderung insbesondere nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO nicht in Betracht komme, da die Beweismittel oder Tatsachen schon bei der Festsetzung der ESt 2006 vorgelegen hätten. Es liege somit keine neue Tatsache vor. 5

Hiergegen hat der Kl. mit Schreiben vom 16.11.2008 Einspruch eingelegt. Zur Begründung hat er ausgeführt, dass es sich um eine neue Tatsache handele, da die für die Steuerfestsetzung zuständigen Bediensteten keine Kenntnis von der Rechnung der Firma Y. gehabt hätten. Diese Tatsache sei neu. Er habe die Rechnung irrtümlicherweise dem falschen Jahr zugeordnet. Deshalb habe er auch keine Veranlassung gesehen, gegen den ESt-Bescheid 2006 Einspruch einzulegen. 6

Mit Verfügung vom 20.11.2008 teilte das FA mit, dass zwar eine nachträglich bekannt gewordene neue Tatsache im Sinne des § 173 Abs. 1 Nr. 2 Abgabenordnung vorliege, dass aber gleichwohl eine Änderung nicht in Betracht komme, da dem Steuerpflichtigen ein grobes Verschulden daran treffe, dass die Tatsache dem Finanzamt erst nachträglich bekannt geworden sei. Dem ist der Kl. entgegengetreten. Er ist der Auffassung, dass das versehentliche Zuordnen eines Vorgangs zu einem falschen Jahr kein grobes Verschulden darstelle. 7

Das FA hat mit Einspruchsentscheidung vom 06.10.2009 den Einspruch gegenüber beiden Kl`n als unbegründet zurückgewiesen. Zur Begründung hat es ausgeführt, dass den Kl. ein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden der neuen Tatsache treffe. Im Erklärungsvordruck werde ausdrücklich auf die Möglichkeit einer Steuerermäßigung durch haushaltsnahe Dienstleistungen hingewiesen. Werde eine solche auf einen bestimmten Vorgang bezogene Frage nicht beantwortet, liege regelmäßig grobes Verschulden vor. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 06.10.2009 verwiesen, die sich in den beigezogenen Verwaltungsvorgängen befindet. 8

Mit ihrer am 06.11.2009 bei Gericht eingegangenen Klage verfolgen die Kl. ihr Begehren weiter. Sie tragen ergänzend vor, dass sie im Streitjahr 2006 haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen bezogen hätten und über die Voraussetzungen der Rechtsfolgen des § 35 a EStG informiert gewesen seien. Bei Erstellung der Steuererklärung für das Jahr 2006 sei ihnen aufgefallen, dass die – hier allein streitige – Handwerkerrechnung der Firma Y. nicht zwischen Lohn- und Materialkosten unterschieden habe, weswegen eine telefonische Nachfrage bei der Firma Y. erfolgt sei. Die Bearbeitung bei der Firma Y. habe sich verzögert, so dass die vorbereitete Erklärung zunächst liegen geblieben sei. In diesem Zusammenhang sei die Rechnung der Firma Y. versehentlich im Belegordner für das Jahr 2007 abgeheftet worden. Im nachhinein könnten sie, die Kl., sich dies nur damit erklären, dass sie zum Ablagezeitpunkt davon ausgegangen seien, dass die Rechnung erst im Jahr 2007 bezahlt worden sei, zumal die Zahlungsbedingungen eine Zahlung auf den 04.01.2007 mit 3 % Skonto vorsahen und sie generell, wie wohl fast alle Steuerpflichtigen, nicht vor Fälligkeit zahlten. 9

Dem Vorgang sei dann für das Jahr 2006 keinerlei weitere Bedeutung mehr beigemessen worden, da er in der Steuerakte 2006 nicht mehr präsent gewesen sei. Schließlich sei die Steuererklärung für das Jahr 2006 ohne Berücksichtigung der die Fa. Y. betreffenden Handwerkerleistung beim FA eingereicht worden. 10

11

Erst bei Erstellung der Steuererklärung für das Jahr 2007 sei der Vorgang wieder aufgetaucht und es sei festgestellt worden, dass die Rechnung bereits am 27.12.2006 dem Konto der Kl. belastet worden sei. Sie, die Kl., hätten sodann unverzüglich einen Änderungsantrag beim FA gestellt, der schließlich endgültig abgelehnt worden sei.

Der Geschehenslauf zeige, dass hier ein bloßes Versehen vorliege, wie es wohl jedem Steuerpflichtigen einmal passieren könne und welches deswegen auch kein grobes Verschulden begründen könne. Da es sich um eine nicht regelmäßig wiederkehrende Ausgabe handele, unterscheide sich der Sachverhalt von demjenigen, welcher zum Beispiel dem Urteil des Finanzgerichts Niedersachen vom 31.03.2005 (Az.: 3 K 165/04 Nachweis in juris) zugrunde gelegen habe. Dort sei es um einen im falschen Jahr abgehefteten Spendenbeleg bei jährlich regelmäßig vorgenommenen Spenden gegangen. Insbesondere wegen der Regelmäßigkeit habe das Finanzgericht ein grobes Verschulden angenommen. 12

Das Finanzgericht Köln habe in seinem Urteil vom 05.09.1991 (Az.: 7 K 4769/09, EFG 1992, 171) in einer fehlerhaften Belegabgabe jedenfalls kein grobes Verschulden erkannt. Zwar unterscheide sich der Sachverhalt dahingehend, dass sich im Urteilsfall die Steuerpflichtigen über die Vorschrift des § 11 EStG im Unklaren gewesen seien. Nach Auffassung der Kl. könne es jedoch auf dem Hintergrund einer falschen Ablage nicht entscheidend darauf ankommen. Es solle mithin keine Rolle spielen, ob man sich über eine Steuervorschrift oder über einen Zahlungszeitpunkt geirrt habe. Aus ihrer, der Kl., Sicht liege daher einfaches menschliches Versagen vor, welches man sicherlich als fahrlässig, nicht jedoch nicht als grob fahrlässig werten könne. 13

Die Kl. beantragen, 14

> den Bescheid vom 29.10.2008 und die Einspruchsentscheidung vom 06.10.2009 aufzuheben 15
> sowie den Beklagten zu verpflichten, den Einkommensteuer-Bescheid 2006 unter Berücksichtigung von Handwerkerleistungen gemäß § 35 a Abs. 2 Satz 2 EStG in Höhe von 20 v. H. von x.xxx,xx € (= xxx,xx €) zu ändern, mithin die festzusetzende Einkommensteuer um xxx,xx € zu vermindern.
>
> Das FA beantragt, 16
>
> die Klage abzuweisen. 17

Er ist der Auffassung, dass die Kl. in Bezug auf die Nichtberücksichtigung der Rechnung der Firma Y. bei der Steuererklärung 2006 grob fahrlässig gehandelt hätten. Ihnen sei grundsätzlich bekannt gewesen, dass die Aufwendungen dieser Art abzugsfähig gewesen seien. Ferner sei ihnen bekannt gewesen, dass die Aufwendungen auch im Jahr der Zahlung geltend zu machen seien. Wenn sie in Kenntnis dieser Umstände gleichwohl den Vorgang einem falschen Jahr zuordneten, so handelten sie grob fahrlässig. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Schriftsatz des FA vom 24.11.2009 verwiesen, der sich in der Gerichtsakte befindet. 18

Der Senat hat am 15.12.2011 in der Sache mündlich verhandelt; auf die Sitzungsniederschrift wird Bezug genommen. 19

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e : 20

Die Klage ist unbegründet. 21

22

Der Ablehnungsbescheid wegen Änderung des ESt-Bescheides 2006 vom 29.10.2008 und die Einspruchsentscheidung vom 06.10.2009 sind rechtmäßig und verletzen die Kl. nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO.

Eine Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 AO kommt nicht in Betracht. Danach sind Steuerbescheide aufzuheben oder zu ändern, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, dass die Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekannt geworden sind. Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall nicht vor. 23

Dem FA ist zwar nachträglich eine Tatsache bekannt geworden, die zu einer niedrigeren Steuer führen würde. 24

Tatsache im Sinne des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO ist alles, was Merkmal oder Teilstück eines gesetzlichen Steuertatbestandes sein kann, also Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften materieller oder immaterieller Art (siehe BFH-Urteil vom 08.12.1998 IX R 14/97 BFH/NV 1999, 743, BFH-Urteil vom 09.08.1991 III R 24/87, BFHE 165, 454, BStBl. II 1992, 65, Finanzgericht Niedersachsen Urteil vom 21.01.2003, 13 K 389/99, EFG 2003, 749, Finanzgericht Münster Urteil vom 14.08.2008, 2 K 3152/05 E, EFG 2010, 292). Die Kl. hatten in ihrer ESt-Erklärung 2006 keine Angaben zu den Handwerkerleistungen der Firma Y. gemacht. Sie hatten lediglich Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen in anderer Hinsicht in einer Höhe von x.xxx,xx € geltend gemacht. Die entsprechenden Belege haben bei der Veranlagung nach Aktenlage auch vorgelegen. Die Rechnung der Firma Y. vom 04.12.2006 hat dabei keine Berücksichtigung gefunden. Das FA erlangte erst durch die Antragstellung des Kl. mit Schreiben vom 10.10.2008 positive Kenntnis davon, dass die Kl. die Montagekosten aus der Rechnung der Firma Y. für das Streitjahr 2006 nicht geltend gemacht hatten. Der Bescheid über ESt 2006 datierte vom 16.11.2007. Insoweit ist dem FA diese Tatsache erst nachträglich bekannt geworden. 25

Die Kl. trifft jedoch ein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden der Tatsache. 26

Als grobes Verschulden im Sinne des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO hat der Steuerpflichtige Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit zu vertreten. Die hier allein in Betracht kommende grobe Fahrlässigkeit liegt vor, wenn der Steuerpflichtige die ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten und Verhältnissen zumutbare Sorgfalt in ungewöhnlichem Maße und in nicht entschuldbarer Weise verletzt (siehe BFH-Urteil vom 19.12.2006, VI R 59/02, BFH/NV 2007, 866; Finanzgericht Münster Urteil vom 14.08.2008, 2 K 3152/05 E, EFG 2010, 292). Gemäß § 150 Abs. 2 Satz 1 AO sind die Angaben in der Steuererklärung nach bestem Wissen und Gewissen zu machen. Um die Steuererklärung vollständig und wahrheitsgemäß abgeben zu können, muss der Steuerpflichtige das Erklärungsformular und die amtlichen Anleitungen zur ESt gewissenhaft durchlesen. Regelmäßig handelt grob fahrlässig, wer eine im Steuererklärungsformular ausdrücklich gestellte, auf einen bestimmten Vorgang bezogene und für ihn verständliche Frage nicht beantwortet (vgl. BFH-Urteil vom 06.10.2004, X R 14/02 BFH/NV 2005, 156; BFH-Beschluss vom 04.12.2006 VI B 87/06, BFH/NV 2007, 390; BFH-Urteil vom 19.12.2006, VI R 59/02, BFH/NV 2007, 866 und Finanzgericht Münster Urteil vom 14.08.2008, 2 K 3152/05 E, EFG 2010, 292). Beruht dagegen die unvollständige Steuererklärung allein auf einem Rechtsirrtum infolge mangelnder Kenntnisse steuerrechtlicher Vorschriften, ist dies dem Steuerpflichtigen dann nicht als grobes Verschulden anzulasten, wenn der Rechtsirrtum subjektiv entschuldbar ist (siehe BFH-Urteil vom 19.12.2006 VI R 59/02 BFH/NV 2007, 866). Das kann insbesondere der Fall sein, wenn unklare bzw. missverständlich formulierte Fragen in Erklärungsvordrucken nicht beantwortet 27

werden, etwa wenn ein Formular lediglich die gesetzliche Überschrift eines Paragrafen des Einkommensteuergesetzes wiederholt ohne weitere Erläuterungen zu geben (vgl. Finanzgericht Sachsen-Anhalt, Urteil vom 09.09.1999 2 K 120/99 wistra 2000, 199) oder wenn das bloße Nichtverstehen einer Frage des Erklärungsformulars für den Fehler ursächlich war und die Anordnung der Fragen auf dem Erklärungsvordruck ein falsches Verständnis begünstigt (Finanzgericht Niedersachen Urteil vom 21.01.2003 13 K 389/99, EFG 2003, 749). Es kann weiter der Fall sein, wenn der Steuerpflichtige in Unkenntnis des Zu- und Abflussprinzips des § 11 EStG bei der Anfertigung seiner Steuererklärung eine den Werbungskosten zuzuordnende Vorauszahlung vergisst, weil er die erst im Folgejahr eingegangene Rechnung bei den Belegen des Folgejahres abgeheftet hat (vgl. Finanzgericht Köln Urteil vom 05.09.1991 7 K 476/90, EFG 1992, 171) oder wenn der Steuerberater dem Steuerpflichtigen als steuerlichen Laien, eine sogenannte komprimierte – um nicht ausgefüllte Felder – bereinigte Elster-Erklärung zur Prüfung und Unterzeichnung überlässt und die Erklärung als letzte bekannte Anschrift der ausgezogenen Kindesmutter die alte gemeinsame Familienadresse enthält (s. Niedersächsisches Finanzgericht Urteil vom 24.05.2011 3 K 249/10, EFG 2011, 1677).

Dem gegenüber handelt ein Steuerpflichtiger grob schuldhaft im Sinne des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO, wenn dieser einen Steuerbescheid bestandskräftig werden lässt, obwohl sich ihm innerhalb der Einspruchsfrist hätte aufdrängen müssen, dass bei dem FA bisher nicht bekannte Tatsachen noch geltend zu machen sind (s. Niedersächsisches Finanzgericht Urteil vom 31.03.2005 3 K 165/04 Nachweis in juris) und wenn Aufwendungen unvollständig erklärt worden sind (vgl. BFH-Beschluss vom 21.10.2009 IX R 36/08 Nachweis in Juris, vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg Urteil vom 08.04.2008 4 K 250/05, EFG 2008, 1842). 28

Bei Anwendung dieser Grundsätze hat das Gericht nach den Gesamtumständen des Streitfalls die Überzeugung gewonnen, dass sich die Kl. bezüglich der Nichtberücksichtigung der Aufwendungen der Montageleistungen der Firma Y. in der Rechnung vom 04.12.2006 grobe Fahrlässigkeit vorwerfen lassen müssen. 29

Wie die Kl. selbst vortragen, war ihnen die Steuerermäßigung für Aufwendungen für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen und Dienstleistungen nach § 35 a EStG bekannt. Dies wird auch daran deutlich, dass sie in dem in der Steuererklärung dafür vorgesehenen Feld Aufwendungen in Höhe von x.xxx,xx € angesetzt haben und entsprechende Belege vorgelegt hatten. Ferner war ihnen das Zufluss- und Abflussprinzip des § 11 EStG bekannt. Sie tragen selbst weiter vor, dass sie zunächst die hier im Streit stehenden Aufwendungen dem Veranlagungszeitraum 2006 zuordnen wollten. Da sie aber aus der Rechnung nicht erkennen konnten, in welchem Umfang diese Montageleistungen enthielt, hätten sie zunächst Rückfrage bei der Firma Y. gehalten. Da die Rückfrage nicht sofort beantwortet worden sei, sei dann später der Beleg versehentlich dem Belegordner des Jahres 2007 zugeordnet worden. 30

Der Senat ist der Auffassung, dass die Kl. Montageaufwendungen der Firma Y. grob schuldhaft nicht bereits in der Erklärung angesetzt haben. Im Gegensatz zum Fall des Finanzgerichts Köln im Urteil vom 05.09.1991 7 K 476/90 unterscheidet sich der vorliegende Fall dahingehend, dass den Kl. das Zu- und Abflussprinzip des § 11 EStG bekannt war. Sie unterlagen insoweit keinem Rechtsirrtum, der entschuldbar war. Wenn aber nach der oben dargestellten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bereits ein grobes Verschulden im Sinne des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO vorliegt, wenn im Mantelbogen ausdrücklich bestimmte Aufwendungen abgefragt werden und diese dann gar nicht erklärt werden, so liegen die Voraussetzungen erst Recht vor, wenn Aufwendungen erklärt werden aber unvollständig 31

sind. Die Kl. hätten nach ihrem Kenntnisstand die Aufwendungen geltend machen können und durch eine Überwachung der Rückfrage bei der Firma Y. sowie eine entsprechende ordnungsgemäße Belegablage das nachträgliche Bekanntwerden vermeiden können. Sie hätten auch eine zunächst vorläufige Erklärung abgeben oder das Verfahren durch einen Einspruch offen halten können. Der Senat verkennt dabei nicht, dass es sicherlich jedem einmal passieren kann, dass ein Beleg falsch zugeordnet wird. Auf der anderen Seite ist aber auch nicht verkennen, dass bestandskräftige Steuerbescheide nur unter sehr engen Voraussetzungen geändert werden können. Fehler, die erkennbar waren und hätten vermieden werden können, sind dabei in der Regel als grob fahrlässig zu werten. Eine andere Betrachtungsweise würde zu einer Aufweichung der Bestandskraft führen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung. 32

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE