Az.: 9 K 4683/05

Finanzgericht München

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

In der Streitsache

Kläger

prozessbevollmächtigt:
Steuerberater

gegen

Finanzamt

Beklagter

wegen
Hinterziehungszinsen zur Einkommensteuer 1998

hat der 9. Senat des Finanzgerichts München unter Mitwirkung
des Vorsitzenden Richters am Finanzgericht
des Richters am Finanzgericht und der Richterin am Finanzgericht
sowie der ehrenamtlichen Richterinnen
auf Grund mündlicher Verhandlung vom 10. Januar 2007
für Recht erkannt:

1. Der an den Kläger gerichtete Bescheid über Hinterziehungszinsen vom 20. August 2002 und die hierzu erlassene Einspruchsentscheidung vom 25. November 2005 werden aufgehoben.
2. Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Das Urteil ist im Kostenpunkt für den Kläger vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf durch Sicherheitsleistung in Höhe der zu erstattenden Kosten des Klägers die Vollstreckung abwenden, wenn nicht der Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Rechtsmittelbelehrung

Die Nichtzulassung der Revision in diesem Urteil kann durch Beschwerde angefochten werden.

Die Beschwerde ist innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Bundesfinanzhof einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Beschwerdeschrift soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigefügt werden. Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen.

Bei der Einlegung und Begründung der Beschwerde muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der in dem vorherigen Satz aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Juristische Personen des öffentlichen Rechts und Behörden können sich auch durch Beamte oder Angestellte mit Befähigung zum Richteramt sowie durch Diplomjuristen im höheren Dienst vertreten lassen.

Der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die Hausanschrift: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089 / 92 31-201.

Lässt der Bundesfinanzhof aufgrund der Beschwerde die Revision zu, so wird das Verfahren als Revisionsverfahren fortgesetzt. Der Einlegung einer Revision durch den Beschwerdeführer bedarf es nicht. Innerhalb eines Monats nach Zustellung des Beschlusses des Bundesfinanzhofs über die Zulassung der Revision ist jedoch bei dem Bundesfinanzhof eine Begründung der Revision einzureichen. Die Beteiligten müssen sich auch im Revisionsverfahren nach Maßgabe des dritten Absatzes dieser Belehrung vertreten lassen.

Tatbestand

Streitig ist die Rechtmäßigkeit des Bescheides über Hinterziehungszinsen.

Der verheiratete Kläger erzielte im Streitjahr 1998 als Beamter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 Einkommensteuergesetz (EStG), aus einer schriftstellerischen Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger Arbeit nach § 18 Abs. 1 EStG sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG und Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 EStG. In der gemeinsamen Einkommensteuererklärung des Klägers und seiner Ehefrau (der Ehegatten) für 1998, die am 7. März 2000 beim beklagten Finanzamt (FA) einging, erklärten die Ehegatten in der Anlage KSO Einnahmen aus Kapitalvermögen in Höhe von 3.514 DM und anzurechnende Kapitalertragsteuer in Höhe von 72,90 DM. Im Einkommensteuerbescheid 1998 vom 17. April 2000 wurden die Einkünfte aus Kapitalvermögen mit 0 DM angesetzt.

Durch eine Kontrollmitteilung der OFD A vom 11. November 2000, der eine Mitteilung der Bundesschuldenverwaltung an das Bundesamt für Finanzen nach § 45d EStG zugrunde lag, erhielt das FA davon Kenntnis, dass die Ehegatten der Bundesschuldenverwaltung einen Freistellungsauftrag über 11.600 DM erteilt hatten. Mitschreiben vom 16. November 2000 forderte das FA die Ehegatten unter Hinweis auf eine Mitteilung des Bundesamts für Finanzen auf, Bescheinigungen oder sonstige Nachweise über die Höhe der Einnahmen aus Kapitalvermögen für 1998 vorzulegen. Mit Schreiben vom 3. Dezember 2000, auf das hinsichtlich der Einzelheiten Bezug genommen wird, nahmen die Ehegatten zur Frage nach den von ihnen erteilten Freistellungsaufträgen Stellung. Außerdem teilten sie unter Vorlage einer berichtigten Anlage KSO für 1998 mit, dass sie festgestellt hätten, dass sie von den ihnen bei Fälligstellung zweier Bundesschatzbriefe Typ B im Jahr 1998 gutgeschriebenen Zinsen nur die ihrem Bankkonto überwiesenen Spitzenbeträge in die Anlage KSO übernommen hätten, da das Geld im Übrigen sofort wieder angelegt worden und deshalb insoweit ihrem Bankkonto nichts zugeflossen sei. Sie fügten Schreiben der Bundesschuldenverwaltung vom 2. Februar 1998 und 25. Mai 1998 über die von den Ehegatten erteilten Aufträge zur Wiederanlage der fälligen Schuldbuchforderungen in einjährige Finanzierungsschätze in Höhe von 24.000 DM zuzüglich Zinsen und 34.000 DM zuzüglich Zinsen bei, ferner Zins- und Steuerbescheinigungen der Bundesschuldenverwaltung vom 1. März 1998 und 1. Juli 1998 sowie Kopien der Kontoauszüge über die von der B Bank am 4. März 1998 in Höhe von 784,30 DM und am 3. Juli 1998 in Höhe von 17,37 DM ausbezahlten Spitzenbeträge. Auf die Unterlagen wird hinsichtlich der Einzelheiten Bezug genommen. Mit Datum vom 13. Februar 2001 erließ das FA einen geänderten Einkommensteuerbescheid 1998, in dem nunmehr Einkünfte aus Kapitalvermögen entsprechend der berichtigten Anlage KSO in Höhe von 36.602 DM angesetzt wurden. Wegen Änderungen bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit ergingen am

13. Dezember 2001 und 24. Mai 2004 weitere Änderungsbescheide.

Mit Datum vom 20. August 2002 erließ das FA gegenüber den Ehegatten einen Bescheid über Hinterziehungszinsen zur Einkommensteuer 1998 und setzte diese in Höhe von 110 € fest. Der vom Kläger dagegen eingelegte Einspruch blieb ohne Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 25. November 2005). Die Ehefrau des Klägers erhielt als vom FA zum Rechtsbehelfsverfahren Hinzugezogene einen Abdruck der Einspruchsentscheidung.

Zur Begründung seiner Klage führt der Kläger aus, dass der Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) wegen fehlenden Vorsatzes nicht erfüllt sei. Er trägt vor, dass die Einkommensteuererklärung 1998 von seiner Ehefrau erstellt worden sei, die die Einnahmen aus Kapitalvermögen durch Addition der auf dem Konto der Ehegatten eingegangenen Zinszuflüsse ermittelt habe. Auf diese Weise sei nur der tatsächlich überwiesene Spitzenbetrag erfasst worden. Diese Art der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen werde normalerweise von jedem Steuerbürger praktiziert. Ebenso sei auch der Betriebsprüfer vorgegangen, der ab 17. April 2001 die Kalenderjahre 1996 bis 1998 überprüft habe; erst nach einer längeren Diskussion habe mit diesem der tatsächliche Ablauf des Sachverhalts geklärt werden können. Seine Ehefrau habe sich in einem Rechtsirrtum befunden, denn sie sei irrtümlich der Auffassung gewesen, dass nur die tatsächlich auf das Konto der Ehegatten ausbezahlten Zinsen steuerlich zu erfassen seien. Dass steuerlich ein Zinszufluss fingiert werde, wenn die Zinsen nicht ausbezahlt, sondern neu angelegt würden, sei der Ehefrau nicht bekannt gewesen. Sie habe somit lediglich den Zeitpunkt des Zuflusses der Zinsen falsch beurteilt und sich somit in einem Tatbestandsirrtum nach § 16 Strafgesetzbuch befunden. Der Hinweis des FA, dass er und seine Ehefrau aufgrund eindeutiger Hinweise in den Steuerbescheinigungen der Bundesschuldenverwaltung von der Steuerpflicht der Zinserträge gewusst hätten, gehe fehl, denn die grundsätzliche Steuerpflicht der Zinserträge sei ihnen unstreitig bekannt gewesen. Hinsichtlich des hier fraglichen Zuflusszeitpunktes bei einer Wiederanlage der fälligen Beträge enthielten die Zinsbescheinigungen jedoch keinen Hinweis, da stets nur von ausbezahlten Beträgen die Rede sei und eine tatsächliche Auszahlung aufgrund der Wiederanlage erst ein Jahr später stattgefunden habe. In den Steuerbescheinigungen nach der für das Jahr 1998 geltenden Rechtslage werde lediglich der Zeitraum bescheinigt, für den Zinsen bezahlt würden und der Zinsabschlag einbehalten werde, nicht jedoch der genaue, nach § 11 EStG maßgebende Zuflusszeitpunkt. Wenn seine Ehefrau nicht vorsätzlich gehandelt habe, so gelte dies ebenso für ihn selbst. Soweit ihm vom FA fehlende Überwachung seiner Ehefrau zum Vorwurf gemacht worden sei, liege dies neben der Sache, da ein vorsätzliches Verhalten daraus nicht abgeleitet werden könne. Da die berichtigte Anlage KSO für 1998 früher abgegeben worden sei als die Steuererklärung für 1999, habe kein Grund mehr bestanden, die strittigen Zinszahlungen in der Steuererklärung

1999 anzugeben.

Der Kläger beantragt,
den Bescheid über Hinterziehungszinsen vom 20. August 2002 gegenüber dem Kläger und die hierzu erlassene Einspruchsentscheidung vom 25. November 2005 ersatzlos aufzuheben.

Das FA beantragt
Klageabweisung und beruft sich zur Begründung auf die Einspruchsentscheidung.

Auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 10. Januar 2007 wird Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist begründet.

1. Der Senat hat nur über den an den Kläger erlassenen Zinsbescheid zu entscheiden, da keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Kläger die Klage auch im Namen seiner Ehefrau gegen den im Rahmen eines zusammengefassten Bescheids nach § 155 Abs. 3 AO an seine Ehefrau ergangenen Zinsbescheid erheben wollte. Da es sich bei zusammengefassten Bescheiden an Ehegatten nach § 155 Abs. 3 AO um zwei äußerlich verbundene Bescheide handelt, die auch verfahrensrechtlich ein verschiedenes Schicksal haben können (BFH-Urteil vom 24. April 1986 IV R 82/84, Bundessteuerblatt - BStBl - II 1986, 545), war die Ehefrau, auch wenn sie im Einspruchsverfahren hinzugezogen wurde, nicht nach § 60 Abs. 3 Finanzgerichtsordnung (FGO) notwendig beizuladen (Tipke/Kruse, Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, § 60 FGO Rz. 57 und 60). Eine einfache Beiladung nach § 60 Abs. 1 FGO hält der Senat nicht für zweckmäßig, da es der Ehefrau zuzumuten ist, einen eigenen Rechtsstreit zu führen und eine Beiladung das vorliegende Verfahren nicht fördern würde (vgl. BFH-Beschluss vom 22. Dezember 2005 VIII B 115/05, BFH/NV 2006, 331). Damit wird durch die vorliegende Entscheidung die Zinsfestsetzung gegenüber der Ehefrau nicht berührt (BFH-Urteil vom 14. Januar 1997 VII R 66/96, BFH/NV 1997, 283).

2. Nach § 235 Abs. 1 Satz 1 AO sind hinterzogene Steuern zu verzinsen. Hinterziehungszinsen dürfen nur bei einer vollendeten Steuerhinterziehung nach §§ 370, 370a, 370 Abs. 4 AO festgesetzt werden; der Versuch ist nicht ausreichend. Es muss der objektive und subjektive Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt sein ohne dass ein Rechtfertigungsgrund oder Schuldausschließungsgrund vorliegt. Ein den Vorsatz ausschließender Tatbestandsirrtum hindert die Festsetzung von Hinterziehungszinsen (vgl. Schöll/-Leopold/Madle/Rader, Abgabenordung § 235 Rz. 2f. m.w.N.). Zinsschuldner ist nach

§ 235 Abs. 1 S. 2 AO derjenige, zu dessen Vorteil die Steuern hinterzogen worden sind. Daher muss der Zinsschuldner nicht notwendig der Täter der Steuerhinterziehung sein, sondern der Zinsbescheid ist an den Steuerschuldner, zu dessen Vorteil die Steuern hinterzogen worden sind, zu richten (Schöll/Leopold/Madle/Rader, Abgabenordung § 235 Rz. 4). Das Finanzamt trägt die Feststellungslast für das Vorliegen der Tatbestandsmerkmale einer Steuerhinterziehung. Obwohl auch im Verfahren bei der Festsetzung von Hinterziehungszinsen der strafverfahrensrechtliche Grundsatz „in dubio pro reo" zu beachten ist, ist für die Feststellung der Steuerhinterziehung kein höherer Grad von Gewissheit notwendig als für die Feststellung anderer Tatsachen, für die das Finanzamt die Feststellungslast trägt (Schöll/Leopold/Madle/Rader, Abgabenordung § 235 Rz. 8 m.w.N.).

Im Streitfall haben die Eheleute zwar den objektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt, indem sie die in 1998 fälligen Zinsen aus den Bundesschatzbriefen nicht in voller Höhe in der Steuererklärung angegeben haben. Der Senat kann jedoch nicht mit hinreichender Sicherheit feststellen, dass sie dies mit dem Vorsatz der Steuerverkürzung getan haben.

Es ist unstreitig, dass der Kläger selbst mit der Erstellung der Steuererklärung nicht befasst war. Soweit das FA in der Einspruchsentscheidung aus einer mangelnden Überwachung des Klägers seiner Ehefrau bei der Erstellung der Steuererklärungen einen bedingten Vorsatz des Klägers an der Steuerverkürzung ableitet, liegt dies neben der Sache, da die fehlende Überwachung einen bedingten Vorsatz des Klägers allenfalls dann begründen könnte, wenn für den Kläger Anhaltspunkte für eine unvollständige Erklärung der Einnahmen vorgelegen hätten. Daran fehlt es jedoch, da es in der Vergangenheit offensichtlich nie Beanstandungen in Bezug auf die Vollständigkeit der erklärten Einnahmen gegeben hat. Damit ist ein Hinterziehungsvorsatz in der Person des Klägers auszuschließen.

Es liegen auch keine hinreichenden Anhaltspunkte für eine vorsätzliche Steuerverkürzung in der Person der Ehefrau des Klägers vor. Die Ehefrau hat im Einspruchsverfahren, zu dem sie vom FA nach § 360 Abs. 1 AO hinzugezogen worden ist, mit Schreiben vom 15. November 2005 zum Vorwurf der Steuerhinterziehung Stellung genommen und dargelegt, dass sie bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen die im Kalenderjahr 1998 auf dem gemeinsamen Konto der Ehegatten gutgeschriebenen Zinseinnahmen aufaddiert und die Summe in die Anlage KSO übernommen habe. Dabei habe sie einen im Jahr 1998 fälligen Bundesschatzbrief übersehen, der nicht zur Auszahlung gelangt, sondern neu angelegt worden sei. Ein solches Verhalten mag grob fahrlässig

sein, begründet jedoch keinen Vorsatz, auch nicht in Form des bedingten Vorsatzes, da hier die Möglichkeit der Tatbestandsverwirklichung nicht in Betracht gezogen worden ist. Der Senat kann nicht ausschließen, dass die Ehefrau bei der Ermittlung der Höhe der Zinseinnahmen in der genannten Weise vorgegangen ist und es für ausreichend erachtet hat, die in den Kontoauszügen verbuchten Zinsbeträge aufzuaddieren, ohne zu kontrollieren, ob die Zinseinnahmen auf diese Weise vollständig erfasst werden.

Auf den Vortrag des Klägers, seine Ehefrau wäre einem Tatbestandsirrtum unterlegen, denn sie hätte angenommen, die Zinsen seien erst in dem Kalenderjahr steuerlich zu erfassen, in dem die Zinsbeträge tatsächlich dem Konto gutgeschrieben worden seien, kommt es nicht mehr an, da der Senat eine vorsätzliche Steuerhinterziehung nicht deshalb als nicht erwiesen ansieht, weil die Ehefrau die Zinsen wegen eines Rechtsirrtums über den Zuflusszeitpunkt nicht angegeben hat, sondern weil nicht ausgeschlossen werden kann, dass sie im Rahmen der Erstellung der Steuererklärung nicht sorgfältig genug vorgegangen ist und durch eine untaugliche Methode bei der Ermittlung der im Kalenderjahr 1998 zugeflossenen Zinsen einen wesentlichen Posten übersehen hat. Aus diesem Grund konnte der Senat auch von der vom Beklagten beantragten Zeugenvernehmung der Ehefrau absehen, denn auf die Frage, wie sie die Steuerbescheinigungen der Bundesschuldenverwaltung, insbesondere hinsichtlich der Einkünfte aus Kapitalvermögen eingeschätzt hat, kommt es hier nicht an. Auch wenn sie die Steuerbescheinigungen so verstanden hätte, dass die darin bescheinigten Zinseinnahmen im Kalenderjahr 1998 zu versteuern seien, schließt dies nicht aus, dass sie bei der Erstellung der Steuererklärung lediglich ihre Sorgfaltspflicht verletzt und wegen unzureichender Sachverhaltsermittlung die Angabe der in den Bescheinigungen enthaltenen Zinsen übersehen hat.

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Der Ausspruch über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der Kosten folgt aus §§ 151 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1, Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 Zivilprozessordnung.