
Datum: 20.04.2023
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 9. Senat
Entscheidungsart: Beschluss
Aktenzeichen: 9 V 168/23 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2023:0420.9V168.23E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:
Der Antrag wird abgelehnt. Die Antragstellerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Gründe:

- I. 1
- Die Antragstellerin ist XXX [Berufsbezeichnung] und wird durch den Antragsgegner zur Einkommensteuer veranlagt. Im streitigen Zeitraum von 2012 bis 2017 erzielte sie freiberufliche Einkünfte gemäß § 18 EStG aus einer Tätigkeit für den Y e.V. (im Folgenden: „der Verein“). Zugleich war sie vertretungsberechtigtes Vorstandsmitglied des Vereins und besaß Verfügungsberechtigungen über diverse Konten des Vereins. Die weiteren Vorstandsmitglieder des Vereins waren Herr C und Herr D. 2
- Der Verein ist im Bereich N [Tätigkeitsbereich] tätig und kooperiert mit den ... [Z-Einrichtungen] in einem ... [Drittland]. Dabei sind der Verein und die Z-Einrichtungen in dem Drittland rechtlich selbstständig und unabhängig voneinander. Der Verein organisierte N-hilfe, indem er ... [Menschen], die sich in Lebenskrisen befanden, ermöglichte, an den Z-Einrichtungen im Drittland eine Zeit lang im Ausland zu leben. Diese Leistungen werden durch den Verein im Rahmen von Leistungsvereinbarung als Teil der öffentlich-rechtlichen N-hilfe erbracht, §§ ... SGB 3

Für die Veranlagungszeiträume 2012 bis 2014 sowie 2016 gab die Antragstellerin weder Steuererklärungen noch Einnahmenüberschussrechnungen (EÜR) ab. In den Vorjahren 2007 bis 2011 hatte sie steuerliche Gewinne nach § 4 Abs. 3 EStG zwischen rd. 11.300 € und rd. 16.700 € erklärt. Für das Streitjahr 2015 gab die Antragstellerin am 12.06.2018 eine EÜR ab, in der sie einen Gewinn in Höhe von 75.773,38 € (Betriebseinnahmen: 94.682,86 €, Betriebsausgaben: 18.909,48 €) auswies.

Der Antragsgegner führte daraufhin eine Betriebsprüfung (Bp) ab dem 21.08.2018 bei der Antragstellerin für die Jahre 2012 bis 2017 durch. 5

Während der Betriebsprüfung reichte die Antragstellerin zunächst am 29.03.2019 eine EÜR für das Jahr 2017 ein, in der sie einen Gewinn in Höhe von 85.486,50 € erklärte (Betriebseinnahmen 94.985,00 €, Betriebsausgaben: 9.498,50 €). Am 30.09.2019 reichte sie eine weitere EÜR für das Jahr 2017 ein, in der sie einen Gewinn in Höhe von 39.015,32 € (Betriebseinnahmen 63.993,60 €, davon 3.093,60 € private PKW-Nutzung, Betriebsausgaben: 24.878,28 €) erklärte. Dazu führte der damalige steuerliche Berater aus, gemäß den Angaben der Antragstellerin und Bestätigung durch den Verein habe die Antragstellerin dem Verein in der Vergangenheit ein Darlehen zur Verfügung gestellt. Hieraus resultierende Darlehensrückführungen i.H.v. 6.330,00 € im Jahr 2017 seien nicht den Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit zuzurechnen. Gemäß den Erläuterungen der Antragstellerin und Bestätigung durch den Verein seien Zahlungsein- und -ausgänge für eine Anleihe des Vereins über das Konto der Antragstellerin abgewickelt worden. Hieraus resultierten jährliche Ausgaben sowie Einnahmen von 50.400 € auf dem Konto der Antragstellerin. Es handele sich um einen durchlaufenden Posten, der nicht bei den Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit zu berücksichtigen sei. 6

Für die Jahre 2012 bis 2014 wurden Kontoauszüge und teilweise Belege vorgelegt. Für die Jahre 2012 bis 2016 erhielt der Antragsgegner Kontoauszüge aufgrund einer Kontenanforderung der Steuerfahndung. Für das Streitjahr 2017 lagen dem Antragsgegner weder Belege noch Kontoauszüge vor (Tz. 2.1 des Betriebsprüfungsberichtes vom 01.12.2020). 7

Für die Streitjahre stellte der Antragsgegner anhand der Kontoauszüge (2012 bis 2016) folgende Einnahmen der Antragstellerin aus selbständiger Tätigkeit für den Verein fest (Tz. 2.2 des Betriebsprüfungsberichtes vom 01.12.2020, im Einzelnen: Anlagen 1-5 zum Betriebsprüfungsbericht), während die Einnahmen des Jahres 2017 aus der von der Antragstellerin eingereichten Gewinnermittlung übernommen wurden: 8

Jahr	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Einnahmen	143.720 €	155.393 €	134.229 €	97.591 €	99.542 €	63.993 €

9

Weiterhin stellte der Antragsgegner bei der Auswertung der Kontoauszüge sowie der Kreditkartenabrechnungen fest, dass die Bareinzahlungen die Barabhebungen der Antragstellerin in den Jahren 2012 bis 2016 übertrafen. Im Einzelnen ergaben sich folgende Einzahlungsüberschüsse (Tz. 2.3 des Betriebsprüfungsberichtes vom 01.12.2020, im Einzelnen: Anlagen 6-10 zum Betriebsprüfungsbericht): 10

Jahr	2012	2013	2014	2015	2016	2017
------	------	------	------	------	------	------

11

Überschuss	10.860 €	16.298 €	23.105 €	32.441 €	35.245 €	25.000 €
------------	----------	----------	----------	----------	----------	----------

Die Übereinzahlungen für das Jahr 2017 schätzte der Antragsgegner dabei wegen des Nichtvorliegens von Kontoauszügen mit 25.000 € (Durchschnitt der Vorjahre). 12

Ferner stellte die Bp fest, dass die Antragstellerin hohe Beträge für Kleidung und Kunst ausgegeben hatte (2013: 96.976,80 €; 2014: 83.114,68 €; Betriebsprüfungsakte Band 1, Reiter „Kleidung und Kunst“). 13

Auf Basis der eingereichten Einnahmenüberschussrechnungen für die Jahre 2015 (20% Betriebsausgaben) und 2017 (40% Betriebsausgaben) schätzte der Antragsgegner die Betriebsausgaben in den Jahren 2012 bis 2014 und 2016 in Höhe von 35% der festgestellten Einzahlungen wie folgt (Tz. 2.4 des Betriebsprüfungsberichtes vom 01.12.2020): 14

Jahr	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Betriebsausgaben	54.103 €	60.092 €	55.067 €	45.512 €	47.176 €	31.147 €

Die Bp ermittelte die Gewinne durch Erhöhung der Einnahmen um die Übereinzahlungen und abzüglich der pauschal in Höhe von 35% ermittelten Betriebsausgaben wie folgt (Anlage 11 zum Bp-Bericht): 16

Jahr	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Einnahmen	143.720 €	155.393 €	134.229 €	97.591 €	99.542 €	63.993 €
Zzgl. Übereinzahlungen	10.860 €	16.298 €	23.105 €	32.441 €	35.245 €	25.000 €
Gesamteinnahmen	154.580 €	171.691 €	157.334 €	130.032 €	134.787 €	99.993 €
35% pausch. BA	54.103 €	60.092 €	55.067 €	45.512 €	47.176 €	31.147 €
Gewinn	100.477 €	111.599,15 €	102.267,10 €	84.520,80 €	87.611,55 €	57.845,45 €
Gewinn vor Bp	20.000 €	24.000 €	30.000 €	35.000 €	0,00 €	0,00 €
Gewinnerhöhung BP	80.477 €	87.599,15 €	72.267,10 €	49.520,80	87.611,55 €	57.845,45 €

Während der laufenden Betriebsprüfung erging für das Jahr 2015 ein Zwischenbescheid ausgehend von einem Gewinn i.H.v. 75.773 €, für das Jahr 2016 am 08.03.2019 ein Zwischenbescheid ausgehend von einem Gewinn i.H.v. 75.000 € und für das Jahr 2017 Zwischenbescheide vom 12.06.2019 und 30.10.2019, ausgehend von einem Gewinn i.H.v. zuletzt 39.015 €. Die sich hieraus ergebenden (Mehr-)Steuern wurden von der Antragstellerin bezahlt. Die gegen die Zwischenbescheide für 2015 und 2016 eingelegten Einsprüche nahm die Antragstellerin am 12.04.2019 zurück. 18

Am 01.06.2021 erließ der Antragsgegner geänderte Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre 2012 bis 2017, die die Ergebnisse der Bp berücksichtigten. Der Antragsgegner ging dabei von Einkünften aus selbständiger Arbeit in folgender Höhe aus:

19

Jahr	Einkünfte i.S.v. § 18 EStG
2012	100.477 €
2013	111.599 €
2014	102.267 €
2015	84.520 €
2016	87.611 €
2017	57.845 €

20

Anderweitige Einkünfte der Antragstellerin wurden nicht angesetzt.

21

Hiergegen legte die Antragstellerin Einsprüche ein. Die geänderten Einkommensteuerbescheide seien rechtswidrig, da die Schätzungsmethode nicht erkennbar sei. Der Antragsgegner habe keine Ausführungen zum Ermessen gemacht. Die Antragstellerin sei in einer traditionell schlecht bezahlten Branche tätig. Selbst eine gut ausgebildete XXX könne die angesetzten Gewinne nicht erwirtschaften, so dass es sich um eine Strafschätzung handle. Die Antragstellerin habe im Jahr 2009 ein Darlehen über 10.481,22 € bei der ...bank E und ein weiteres Darlehen in Höhe von 38.346,89 € bei der Sparkasse F aufgenommen, um den Verein zu unterstützen. Außerdem werde auf die vorgelegten Jahresbescheinigungen des Vereins und die beigefügten Aufstellungen zu den monatlichen Zahlungen für vorverauslagte Vereinskosten und verbleibende steuerpflichtige Honorare verwiesen.

22

Mit Einspruchsentscheidung vom 07.12.2022 wies der Antragsgegner die Einsprüche der Antragstellerin als unbegründet zurück. Eine Schätzung beruhe nicht auf einer Ermessensentscheidung des Finanzamts. Der Antragsgegner habe die Betriebsausgaben bereits mit 35% und damit über dem Mittel von 30% geschätzt. Die Antragstellerin habe keine konkreten Umstände vorgetragen, die gegen die Rechtmäßigkeit der Schätzung sprächen. Der Vortrag, eine XXX könne die geschätzten Beträge nicht erwirtschaften, widerspreche dem bekannten Sachverhalt, dass die Antragstellerin auf Grund ihrer weiteren Studienabschlüsse sowie ihrer Berufserfahrung über Qualifikationen verfüge, die weit über denen einer XXX lägen. Ein derart kostspieliger Lebensstil könne von einem üblichen Gehalt einer angestellten XXX nicht finanziert werden, da die Aufwendungen über dem üblichen Jahreseinkommen lägen. Da die Antragstellerin Zugriff auf die Konten des Vereins gehabt habe und die Übereinzahlungen auf ihrem privaten Konto nicht anderweitig schlüssig habe belegen können, könnten die Beträge als Einnahmen angesetzt werden. Die Antragstellerin habe ihre Mitwirkungspflichten in grobem Maße verletzt, da weder die Buchführung und teilweise auch die EÜR trotz Aufforderung nicht eingereicht worden seien. Auch zum angeführten Darlehen sei kein Vertrag eingereicht worden.

23

24

Hiergegen erhob die Antragstellerin am 06.01.2023 Klage (Aktenzeichen: 9 K 43/23 E); zugleich beantragte sie beim Antragsgegner die Aussetzung der Vollziehung (AdV).

Der Antragsgegner lehnte den bei ihm gestellten AdV-Antrag am 24.01.2023 ab. 25

Hieraufhin hat die Antragstellerin am 26.01.2023 AdV beim Finanzgericht beantragt. 26

Zur Begründung ihres gerichtlichen Aussetzungsantrags führt sie aus, dass die Schätzung bereits deshalb rechtswidrig sei, weil die öffentlich-rechtliche Bindung des Vereins die Möglichkeiten begrenze, den tätigen Personen entsprechend hohe Gehälter zu zahlen. XXX Personal werde regelmäßig in die Entgeltgruppen 12-14 eingruppiert. Für diese Entgeltgruppen seien in den Streitjahren Gehälter in folgenden Spannen gezahlt worden: 27

E 12 28

Jahr	Untergrenze	Obergrenze
2013	37.438,46 €	61.911,81 €
2014	39.114,62 €	64.662,02 €
2015	40.053,38 €	66.213,89 €

29

E 14 30

Jahr	Untergrenze	Obergrenze
2013	44.596,94 €	66.823,72 €
2014	46.577,92 €	69.792,03 €
2015	47.695,79 €	71.467,07 €

31

Die vorgenannten Entgeltgruppen bildeten die Grenze einer zulässigen Schätzung. 32

Zum anderen bleibe bei der Schätzung unberücksichtigt, dass die Antragstellerin in erheblichem Umfang Leistungen für den Verein verauslagt habe, die ihr später erstattet worden seien. Die Antragstellerin habe in dem Drittland die Kosten für die Einrichtung bezahlt und auch Kosten der dort untergebrachten Menschen verauslagt. So seien neben den Gebühren für die Einrichtung auch Alltagsgegenstände wie Kleidung oder Arztrechnungen der Menschen durch die Antragstellerin bezahlt worden, wobei sie zur Begleichung Geld vom Verein erhalten habe. Dabei seien die Arztrechnungen regelmäßig sehr hoch und die Übernahme der Kosten durch die hiesigen Krankenkassen oft streitig gewesen. Es seien insbesondere auch die College- und Prüfungsgebühren für die Teilnehmer vorzuentrichten gewesen, die nach den Z- Einrichtungen zum Studium weiter in dem Drittland verblieben seien. Bereits zum 01.07.2011 habe sich die Antragstellerin verpflichtet, der Drittland-Einrichtung monatlich 2.500 € auf offene Forderungen zu zahlen (Hinweis auf das vorgelegte Dokument „Zahlungsplan Deutschland 2011-2012“ (Bl. 125 der Gerichtsakte). Außerdem seien Ehemalige unterstützt worden, die nach der Teilnahme dort verblieben seien. 33

Darüber hinaus habe die Antragstellerin bereits in den Jahren 2001 und 2005 Darlehen gewährt, um den Verein zu unterstützen, diese Darlehen seien durch den Verein ab dem Jahr 2012 zurückgeführt worden. Die Darlehen hätten der Anschubfinanzierung des Projekts zur Zeit der Gründung des Vereins gedient, da der Verein sich zu dieser Zeit nicht selbst habe finanzieren können. 34

Zur Glaubhaftmachung hat die Antragstellerin Jahresbescheinigungen des Vereins vorgelegt, die vom Vorstandsvorsitzenden D unterschrieben worden sind (Bl. 120 ff. der Gerichtsakte). Danach setzten sich die Zahlungen des Vereins wie folgt zusammen: 35

Jahr	Gesamtzahlung	davon Auslagenersatz (incl. Zahlungsverpflichtungen in dem Drittland)	davon Honorar
2013	155.091,93 €	107.801,72 € (incl. 57.935,24 €)	47.290,21 €
2014	158.069,00 €	122.027,00 € (incl. 58.344,25 €)	36.142,00 €
2015	129.947,72 €	92.323,03 € (incl. 57.503,21 €)	37.624,69 €
2016	135.431,42 €	96.678,61 € (incl. 75.046,60 €)	38.752,81 €

36

Teilweise bereits im Einspruchsverfahren hatte die Antragstellerin dazu ergänzend Jahresaufstellungen des Vereins für 2013 bis 2016 mit den monatlichen Angaben zu den Auszahlungen, den „Vorverauslagungen Inland“, den „Vorverauslagungen Ausland“, der „Erfüllung von Zahlungsverpfl. des Vereins in dem Drittland“ und zum „Verbleibendes Steuerpflicht. Honorar“ vorgelegt. Für das Streitjahr 2012 wurde keine Jahresbescheinigung vorgelegt, aber eine nicht unterzeichnete Jahresaufstellung mit folgenden Angaben: 37

Jahr	Gesamtzahlung	davon Rückzahlung Darlehen PG	davon Auslagen-Ersatz	davon Zahlungs-verpflichtungen im Drittland	davon Honorar
2012	144.381,45 €	25.000,00 €	104.681,35 €	52.680,60 €	39.700,10

38

Die Antragstellerin beantragt, 39

die Bescheide vom 01.06.2021 über Einkommensteuer und Annexsteuern für die Jahre 2012 bis 2017 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 07.12.2022 von der Vollziehung auszusetzen. 40

Der Antragsgegner beantragt, 41

den Antrag abzulehnen. 42

Zur Begründung führt er aus, dass die Antragstellerin auch weiterhin weder konkrete Belege zu den Übereinzahlungen auf ihrem privaten Konto noch einen Darlehensvertrag vorgelegt 43

habe.

II.	44
1. Der Antrag ist zulässig.	45
a) Die Antragstellerin hat die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2017 i.S. des § 69 Abs. 3 Satz 1 2. Halbs. i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO mit ihren Einsprüchen und ihrer Klage im Verfahren 9 K 43/22 E angefochten.	46
b) Die Voraussetzungen des § 69 Abs. 4 FGO für eine Antragstellung bei Gericht sind ebenfalls erfüllt. Der Antragsgegner hat vor der Stellung des gerichtlichen Antrags auf AdV am 24.01.2023 einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung abgelehnt.	47
2. Der Antrag ist unbegründet.	48
Gem. § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO soll das Gericht der Hauptsache auf Antrag den Verwaltungsakt aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieses Verwaltungsaktes bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Außerdem kann unter den vorgenannten Voraussetzungen auch eine Aufhebung der Vollziehung (§ 69 Abs. 3 Satz 3 FGO) erfolgen.	49
a) Ernstliche Zweifel im Sinne des § 69 Abs. 2 FGO liegen bei summarischer Beurteilung nicht vor.	50
aa) Derartige Zweifel sind anzunehmen, wenn bei Prüfung des angefochtenen Verwaltungsaktes neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zu Tage treten, die Unsicherheit oder Unentschiedenheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung von entscheidungserheblichen Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung, BFH, Beschluss vom 16.05.2019 – XI B 13/19, BFH/NV 2019, 1043). Bei der notwendigen Abwägung im Einzelfall sind die Erfolgsaussichten des Rechtsbehelfs zu berücksichtigen. Die AdV setzt jedoch nicht voraus, dass die für die Rechtswidrigkeit des Verwaltungsaktes sprechenden Gründe überwiegen. Vielmehr genügt es, dass der Erfolg des Rechtsbehelfs ebenso nicht auszuschließen ist wie der Misserfolg (BFH, Beschluss vom 23.08.2007 – VI B 42/07, BStBl. II 2007, 799). Dagegen begründet eine vage Erfolgsaussicht noch keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes (BFH, Beschluss vom 11.06.1968 – VI B 94/67, BStBl. II 1968, 657). Im gerichtlichen Verfahren über einen Antrag auf AdV beschränkt sich der Prozessstoff wegen der Eilbedürftigkeit des Verfahrens auf die dem Gericht vorliegenden Unterlagen, insbesondere die Akten der Behörde oder andere präsente Beweismittel. Das Gericht muss den Sachverhalt in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes nicht weiter aufklären (BFH, Beschluss vom 14.02.1989 – IV B 33/88, BStBl. II 1989, 516).	51
bb) Nach diesen Grundsätzen bestehen keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Einkommensteuerbescheide. Der Antragsgegner hat die Einkünfte der Antragstellerin nach summarischer Prüfung dem Grunde und der Höhe nach zu Recht geschätzt.	52
Nach § 162 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) hat die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann.	53

§ 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 FGO i.V.m. § 162 AO gibt dem FG eine eigene Schätzungsbefugnis. Zu schätzen ist gem. § 162 Abs. 2 Satz 1 AO insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides statt verweigert oder seine Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 AO verletzt. Gemäß § 162 Abs. 2 Satz 2 AO sind die Besteuerungsgrundlagen ferner dann zu schätzen, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann, wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen nach § 158 Abs. 2 AO nicht der Besteuerung zugrunde gelegt werden oder wenn tatsächliche Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben zu steuerpflichtigen Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen bestehen und der Steuerpflichtige die Zustimmung nach § 93 Abs. 7 Satz 1 Nr. 5 AO nicht erteilt.

Im Streitfall hat die Antragstellerin nicht die erforderlichen Aufzeichnungen zu den Einnahmen und Ausgaben geführt. 54

Für die Streitjahre 2012 bis 2014 und 2016 hat die Antragstellerin bereits keine EÜR erstellt. In den Jahren 2015 und 2017 hat die Antragstellerin zwar EÜR erstellt, aber keine überprüfbaren Einzelaufzeichnungen vorgelegt. 55

Der Antragsgegner hat bei seiner Schätzung der Einnahmen die Bankkonten sowie die Kreditkartenabrechnungen der Antragstellerin ausgewertet und nach bisheriger Aktenlage zu Recht angenommen, dass die Zahlungen des Vereins an die Antragstellerin als deren Betriebseinnahmen zu werten sind. 56

Zwar zählen durchlaufende Posten i.S. des § 4 Abs. 3 Satz 2 EStG weder zu Betriebseinnahmen noch zu Betriebsausgaben. Deren Annahme setzt jedoch voraus, dass der jeweilige Betrag und die Vereinnahmung und Verausgabung im Namen und für Rechnung eines anderen zweifelsfrei feststehen (vgl. Drüen in Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, § 4 Rz. 188 ff.). An derartigen Zahlungsflüssen im Namen des Vereins fehlt es, soweit es sich im Streitfall um einen Auslagenersatz für der Antragstellerin entstandene Aufwendungen handelt, die diese im eigenen Namen getätigt hat (wie z.B. für Reisekosten, Telefonkosten und wohl auch den Kauf von Bekleidung und Speisen für die betreuten Menschen etc.). Zur Verausgabung im Namen des Vereins hat die Antragstellerin weder in Bezug auf die vorgenannten Kosten noch für weitere geltend gemachte Ausgaben (etwa für Behandlungskosten der Menschen etwas vorgetragen, und derartiges lässt sich auch nicht den Bestätigungen des Vereins entnehmen. Falls und soweit die Antragstellerin – wie sie behauptet -- Verbindlichkeiten des Vereins unmittelbar in dem Drittland im Namen des Vereins an die Einrichtungen entrichtet haben will, könnte es sich zwar um einen durchlaufenden Posten handeln, doch fehlt es an dem dafür erforderlichen Nachweis bzw. für das vorliegende Verfahren an einer hinreichenden Glaubhaftmachung. Zwar weist das vorgelegte Dokument „Zahlungsplan Deutschland 2011-2012“ (Bl. 125 der Gerichtsakte) darauf hin, dass der Verein mit seinen Zahlungen an die Schule in Rückstand war. Unklar ist nach bisheriger Aktenlage aber, ob und auf welchem Weg die Antragstellerin Zahlungen an die Schule geleistet haben will. Die Antragstellerin hat selbst nicht vorgetragen, dass derartige Zahlungen mit Benennung des Zahlungsempfängers aus den Amex-Abrechnungen ersichtlich seien. Für etwaige Barzahlungen bedürfte es aber entsprechender Nachweise, und zwar auch trotz der Bestätigungen durch den Verein. Denn in diesen werden i.V.m. den vorgelegten Aufstellungen die monatlichen Beträge nur als Gesamtsumme genannt; die in den Jahresbescheinigungen ebenfalls angesprochenen „monatlichen Verwendungsnachweise“ wurden jedoch nicht vorgelegt. Derartige Belege erscheinen jedoch 57

vorliegend auch wegen der weiteren Unklarheiten zu den finanziellen Verhältnissen der Antragstellerin (dazu nachfolgend) nicht entbehrlich.

Soweit die Antragstellerin geltend macht, die Zahlungen des Vereins stellten teilweise die Rückzahlung von Darlehen dar, welche sie dem Verein als (längerfristige) Anschubfinanzierung gewährt habe, würden derartige Rückzahlungen im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zwar nicht zu Betriebseinnahmen führen (vgl. Drüen, in Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, Rz. 185). Die Antragstellerin hat jedoch weder Darlehensverträge, Belege über die Darlehensauszahlung an den Verein oder Aufzeichnungen über die Darlehensentwicklung vorgelegt. Unter diesen Umständen und unter Berücksichtigung der weiteren Unklarheiten zu den finanziellen Verhältnissen der Antragstellerin (dazu nachfolgend) genügt allein die Vorlage des Jahreskontoauszugs 2012 für das Darlehen der ...bank E (Kontonummer ..., ursprünglicher Darlehensbetrag 10.481,22 €, Kontostand am 01.01.2012 5.811,28 €) und die Erfassung dieser Verbindlichkeit im Kontennachweis zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (nur) für das Jahr 2009 nicht, um von einer Ausreichung eines entsprechenden Darlehens an den Verein ausgehen zu können, zumal eine entsprechende Darlehensforderung gemäß § 4 Abs. 3 Satz 5 EStG in ein laufend zu führendes Verzeichnis aufzunehmen gewesen wäre (vgl. Hentschel/Paul u.a. in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 4 Rz. 629), welches aber nicht vorgelegt worden ist. Der außerdem eingereichte Jahreskontoauszug für das Jahr 2009 betreffend ein Annuitätendarlehen der Stadtparkasse F i.H.v. ursprünglich 38.346,89 € (Kontostand zum 31.12.2009 i.H.v. 2.093,12) genügt ebenfalls nicht, um von einer Ausreichung eines entsprechenden Darlehens an den Verein auszugehen, denn sowohl ein entsprechender Darlehensvertrag mit dem Verein wie der Beleg über eine Auszahlung eines Darlehens an den Verein fehlen. Die vorgelegte Jahresaufstellung 2012 weist zwar Darlehensrückzahlungen i.H.v. 25.000 € aus, lässt aber keinen konkreten Bezug zu einem näher bezeichneten Darlehen erkennen und ermöglicht damit keine Überprüfung dieser Angaben. Nicht belegt ist des Weiteren die Behauptung der Antragstellerin im Rahmen ihrer Steuererklärung für das Jahr 2017, wonach eine Anleihe des Vereins über das Konto der Antragstellerin abgewickelt worden sein soll.

58

Bei summarischer Beurteilung hat der Antragsgegner als Einnahmen nicht nur die obengenannten Zahlungen des Vereins an die Antragstellerin angesetzt, sondern zu Recht auch die Barübereinzahlungen auf den Konten. Die Antragstellerin hat keine plausible und nachvollziehbare Erklärung für die Übereinzahlungen auf ihren Konten gegeben.

59

Die Betriebsausgaben, für die die Antragstellerin die Feststellungslast trägt, hat der Antragsgegner in nicht zu beanstandender Weise jedenfalls nicht zu niedrig geschätzt. Hinreichende Angaben zu den ihr entstandenen Betriebsausgaben hat die Antragstellerin nicht gemacht, geschweige denn hierzu entsprechende Rechnungsbelege vorgelegt. Ihre pauschalen Angaben, sie habe in dem Drittland für die Menschen in Vorleistung treten müssen, genügen insoweit nicht. Insbesondere ist die Antragstellerin insoweit ihrer erweiterten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten nicht nachgekommen (§ 90 Abs. 2 AO). Die durch Herrn D ausgestellten Bescheinigungen des Vereins (samt Anlagen), wonach es sich bei den Zahlungen des Vereins zu einem großen (bezahlten) Teil um Auslagenersatz gehandelt habe, können – wie bereits zur Einnahmenseite dargelegt -- diesen Nachweis nicht ersetzen, da eine Überprüfung dieser Einschätzung für das Gericht in keiner Weise möglich ist. Es fehlt an der Nachprüfbarkeit jeder einzelnen Auslage, ob ihr tatsächlich betrieblich veranlasste Aufwendungen der Antragstellerin i.S.v. § 4 Abs. 4 EStG zugrunde liegen.

60

61

Der Antragsgegner hat in den Streitjahren 2015 und 2017 im Wege der Schätzung sogar höhere Betriebsausgaben berücksichtigt, als die Antragstellerin selbst in ihren Einnahmeüberschussrechnungen erklärt hat. In den übrigen Jahren hat der Antragsgegner Betriebsausgaben geschätzt, die über dem Durchschnitt der von der Antragstellerin in den Jahren 2015 und 2017 erklärten Betriebsausgaben liegen. Diese Vorgehensweise ist aus Sicht des Senates nicht zu beanstanden.

Entgegen der Auffassung der Antragstellerin handelt es sich bei einer Schätzung nach § 162 AO auch nicht um eine Ermessensentscheidung der Finanzbehörde (BFH-Beschluss vom 29.03.2022 – VI B 61/21, BFH/NV 2022, 731). Außerdem steht dem Gericht eine eigene Schätzungsbefugnis zu (§ 96 Abs. 1 Satz 1, 2. Halbsatz FGO i.V.m. § 162 AO). 62

Soweit der Senat vorstehend sowohl bezogen auf die Betriebseinnahmen wie auf die Betriebsausgaben für eine Glaubhaftmachung des von der Antragstellerin vorgetragenen Sachverhalts und für die etwaige Bejahung ernstlicher Zweifel weitere Belege als erforderlich und die Bestätigungen des Vereins als nicht ausreichend ansieht, beruht die auch auf einer Würdigung der Gesamtumstände. Wie bereits dargelegt hat die Antragstellerin für mehrere Jahre keine Steuererklärungen abgegeben, obwohl dies selbst ausgehend von den Aufstellungen des Vereins und den dort ausgewiesenen Honoraren erforderlich gewesen wäre. Darüber hinaus sind die von der Antragstellerin jetzt für die Jahre 2015 und 2017 erklärten Gewinne ebenso wenig plausibel wie die in den Jahren vor 2012 erklärten Gewinne. Dies gilt gerade auch dann, wenn man – wie die Antragstellerin – die Gehälter für den öffentlichen Dienst nichtselbständig beschäftigter XXX als Referenz heranziehen wollte. 63

Die von der Antragstellerin insoweit als maßgeblich angesehenen Referenzwerte liegen in den Jahren 2013 bis 2015 (hier vereinfacht) zwischen rd. 37.500 € als Untergrenze und rd. 71.500 € als Obergrenze. Im Vergleich dazu liegen die vom Verein bezifferten Honorare – auf die die Antragstellerin sich beruft – mit 47.300 €, 36.100 € und 37.600 € (für die Jahre 2013 bis 2015) € im unteren Bereich. Zu berücksichtigen ist außerdem, dass die Gehälter nichtselbständig tätiger Personen wirtschaftlich nicht mit den Gewinnen selbständiger Personen vergleichbar sind, da letztere ihre Sozialversicherungsbeiträge und Rentenbeiträge in voller Höhe selbst entrichten müssen. Darüber hinaus werden für Auslandseinsätze an Beschäftigte des öffentlichen Dienstes erhebliche Zulagen gezahlt und Reisekosten etc. erstattet. Der im Jahr 2015 erklärte Gewinn i.H.v. rd. 75.800 € wäre isoliert betrachtet vom Ergebnis her eventuell plausibel, doch weichen die erklärten Einnahmen i.H.v. rd. 94.700 € gravierend von dem vom Verein bezifferten Honorarbetrag (rd. 37.600 €) ab, ohne dass dafür eine Erläuterung gegeben worden wäre. Der für das Jahr 2017 erklärte Gewinn von rd. 39.000 € liegt deutlich unter den obengenannten Vergleichswerten für Angestellte. Für die Jahre 2007 bis 2011 hat die Antragstellerin nur steuerliche Gewinne nach § 4 Abs. 3 EStG zwischen rd. 11.300 € und rd. 16.700 € erklärt. Hinzu kommt, dass die Antragstellerin nach den Feststellungen der Betriebsprüfung enorm hohe Beträge für Kleidung und Kunst aufgewendet hat (2013: 96.976,80 €; 2014: 83.114,68 €) und die Antragstellerin diesen Feststellungen weder (substantiiert) entgegengetreten ist noch die Herkunft dieser Mittel und der Mittel für die behauptete Vorfinanzierung von Kosten des Vereins (substantiiert) näher erläutert hat. Schließlich ist die Antragstellerin selbst im Vorstand des Vereins, so dass nicht von vornherein von einer derartig intensiven Kontrolle der Abrechnungen ausgegangen werden kann, wie sie von einem „fremden“ Auftraggeber zu erwarten ist. 64

Ausgehend von den von der Antragstellerin für angestellte Mitarbeiter bezifferten Obergrenzen von rd. 70.000 € zzgl. eines geschätzten Aufschlags von 25 % wegen der von Selbständigen allein zu tragenden Sozialversicherungsbeiträge und fehlender Urlaubs- und 65

Lohnfortzahlungsansprüche (im Krankheitsfall) ergäbe sich ein durchschnittlicher Vergleichswert von 87.500 €. Der hier von der Betriebsprüfung für die Streitjahre im Durchschnitt angesetzte Gewinn von rd. 90.700 € erscheint deshalb nicht von vornherein überhöht. Im Übrigen muss ein Steuerpflichtiger, der Veranlassung zur Schätzung gibt, es hinnehmen, dass die im Wesen jeder Schätzung liegende Unsicherheit oder Fehlertoleranz gegen ihn ausschlägt und das Finanzamt (bzw. das Finanzgericht) im Rahmen seines Schätzungsspielraums bei steuererhöhenden Besteuerungsgrundlagen an der oberen, bei steuermindernden Besteuerungsgrundlagen an der unteren Grenze bleibt (Seer in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 162 AO Rz. 44).

b) Anhaltspunkte für das Vorliegen einer unbilligen Härte hat die Antragstellerin weder vorgetragen noch sind solche für den Senat nach der Aktenlage ersichtlich. 66

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 67

... .. 68