

Beschluss vom 17. März 2010, X B 95/09

Nichtzulassungsbeschwerde - Verfahrensmängel

BFH X. Senat

EStG § 7g Abs 3, EStG § 7g Abs 7, FGO § 76 Abs 1, FGO § 96 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3

vorgehend FG Münster, 16. März 2009, Az: 1 K 5444/02 E

Leitsätze

1. NV: Ein Verstoß gegen den klaren Akteninhalt liegt nicht vor, wenn es lediglich um dessen Würdigung geht .
2. NV: Das Recht, eine Verletzung der Sachaufklärungspflicht zu rügen, geht durch Unterlassen rechtzeitiger Rüge verloren, wenn sich dem Gericht nicht die Notwendigkeit der weiteren Aufklärung hätte aufdrängen müssen .
3. NV: Nur Tatsachen können in das Wissen eines Zeugen gestellt werden, nicht Ergebnisse einer Tatsachenwürdigung .

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) begehren die Zulassung der Revision gegen ein Urteil, mit dem das Finanzgericht (FG) die Berücksichtigung eines Verlustes aus Gewerbebetrieb bei der Klägerin abgelehnt hat, da es sich um Liebhaberei gehandelt habe.
- 2 Die Klägerin hatte für das Jahr 2000 eine Ansparrücklage nach § 7g Abs. 3, 7 des Einkommensteuergesetzes in Höhe von 350.000 DM gebildet und in derselben Höhe einen Verlust aus Gewerbebetrieb erklärt. Nach ihren Angaben wollte sie im Jahre 2002 ein neues Kleinflugzeug für voraussichtlich 700.000 DM erwerben und gewerblich vermieten. Tatsächlich erwarb sie ein anderes, gebrauchtes Flugzeug. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) berücksichtigte den Verlust nicht, da eine verbindliche Bestellung des Flugzeugs nicht belegt sei. Nachdem die Kläger im Klageverfahren Schriftstücke zum Bestellvorgang vorgelegt hatten, hat das FG die Klage abgewiesen, da es der Klägerin an der erforderlichen Einkünfteerzielungsabsicht gefehlt habe. Mit ihrer Nichtzulassungsbeschwerde machen die Kläger Verfahrensmängel gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) geltend.

Entscheidungsgründe

- 3 II. Die Beschwerde ist teils unzulässig, teils unbegründet, so dass sie insgesamt als unbegründet zurückzuweisen ist.
- 4 1. Die Kläger rügen Verstöße gegen den klaren Inhalt der Akten.
- 5 Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 1. Halbsatz FGO entscheidet das Gericht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Zum Gesamtergebnis des Verfahrens gehört auch die Auswertung des Inhalts der dem Gericht vorliegenden Akten. Ein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten liegt vor, wenn das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt hat, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht, oder wenn es eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen hat und die angefochtene Entscheidung darauf beruht (vgl. Senatsurteil vom 30. Juli 2003 X R 7/99, BFHE 204, 419, BStBl II 2004, 408, m.w.N.).
- 6 Von der Sachverhaltsfeststellung zu unterscheiden ist die Würdigung des festgestellten Sachverhalts. Wird diese angegriffen, so handelt es sich regelmäßig allenfalls um die Rüge eines materiell-rechtlichen Fehlers, die die Zulassung der Revision nicht rechtfertigt (vgl. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 14. August 2006 III B 198/05, BFH/NV 2006, 2281, und vom 13. April 2007 V B 122/05, BFH/NV 2007, 1517).

- 7 a) Soweit die Kläger beanstanden, das FG habe zu Unrecht und unter Verstoß gegen den klaren Akteninhalt verneint, dass ein --nach dem Akteninhalt feststehendes-- schlüssiges Betriebskonzept vorgelegen habe, ist die Beschwerde zumindest unbegründet. Das FG ist nicht über den Akteninhalt hinweggegangen, sondern hat diesen anders gewürdigt als es die Kläger begehren.
- 8 Den Sachverhalt, den das FG nach Meinung der Kläger nicht berücksichtigt habe, hat das FG im Tatbestand seines Urteils wiedergegeben. Das betrifft sowohl die Vercharterung an mehrere Fluggesellschaften (Seite 4 unten des FG-Urteils) als auch die Vorteile des Dieselantriebs des zur Anschaffung vorgesehenen Flugzeugs (Seite 7 oben des FG-Urteils). Ob ein Vorhaben als "schlüssiges Betriebskonzept" zu qualifizieren ist, ist für sich nicht Gegenstand der Tatsachenfeststellung. Es ist Ergebnis einer wertenden Betrachtung der festgestellten Tatsachen, die zur Tatsachenwürdigung gehört.
- 9 b) Hinsichtlich der Rügen betreffend die Ausführungen des FG zu der verbindlichen Bestellung ist die Beschwerde unzulässig. Es wird nicht deutlich, welche Feststellung inwiefern fehlerhaft sein soll.
- 10 Das FG hat im Tatbestand zutreffend dargestellt, dass die Kläger nicht im Verwaltungsverfahren, sondern erst mit Einreichung der Klageschrift Dokumente betreffend die verbindliche Bestellung des Flugzeugs vorgelegt hatten. Auf dieser Grundlage beruhen die von den Klägern beanstandeten Ausführungen auf Seite 12 des FG-Urteils, mit denen es den Umstand würdigte, dass die Kläger zunächst --so hat das FG ausdrücklich formuliert-- eine verbindliche Bestellung nicht vorgelegt hatten. Das FG hat gerade nicht festgestellt, dass diese Dokumente nie vorgelegt worden wären. Es hat mithin keine Äußerungen dazu getroffen, ob eine verbindliche Bestellung existierte, dies auch nicht verneint, sondern Schlüsse aus der Art gezogen, in der die Kläger das Verfahren betrieben haben.
- 11 Mit der Darstellung, die unterbliebene Vorlage dieser Unterlagen im außergerichtlichen Verfahren habe andere Gründe gehabt als das FG meint, greifen die Kläger diese Würdigung an.
- 12 2. Ferner rügen die Kläger mangelnde Sachaufklärung und damit ebenfalls Verfahrensfehler. Diesbezüglich ist die Beschwerde unzulässig.
- 13 Die Verletzung der aus § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO folgenden Sachaufklärungspflicht ist ein verzichtbarer Verfahrensmangel (§ 155 FGO i.V.m. § 295 der Zivilprozessordnung), bei dem das Rügerecht nicht nur durch eine ausdrückliche oder konkludente Verzichtserklärung gegenüber dem FG verloren geht, sondern auch durch das bloße Unterlassen einer rechtzeitigen Rüge. Die Kläger hätten deshalb vortragen müssen, dass sie den Verstoß in der Vorinstanz gerügt hätten bzw. aus welchen entschuldbaren Gründen sie an einer solchen Rüge vor dem FG gehindert gewesen seien (BFH-Beschluss vom 18. Juni 2008 V B 173/07, BFH/NV 2008, 1690).
- 14 Ist eine Rüge unterblieben, so kommt ein Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht nur in Betracht, wenn das FG eine konkrete Möglichkeit, den von seinem Rechtsstandpunkt aus entscheidungserheblichen Sachverhalt aufzuklären, nicht genutzt hat, obwohl sich ihm die Notwendigkeit der weiteren Aufklärung auch ohne Antrag nach Lage der Akten und dem Ergebnis der Verhandlung hätte aufdrängen müssen (vgl. u.a. BFH-Beschluss vom 3. April 2007 I B 151, 152/06, BFH/NV 2007, 1671). Die Kläger haben nicht dargelegt und es liegt nicht auf der Hand, welche weiteren Aufklärungsmaßnahmen sich dem FG warum hätten aufdrängen sollen.
- 15 a) Die Kläger meinen, das FG hätte zu den Unterschieden zwischen dem vormaligen Betrieb des Klägers und dem streitigen Betrieb der Klägerin weiter ermitteln sollen.
- 16 aa) Zum einen wenden die Kläger sinngemäß ein, es habe wesentliche Unterschiede hinsichtlich der Charterkunden gegeben.
- 17 Abgesehen davon, dass nicht ersichtlich ist, warum das FG von Amts wegen diesbezüglich hätte Ermittlungen anstellen sollen, ist bis heute nicht erkennbar, worin wesentliche Unterschiede bestanden haben sollen, die das FG nicht berücksichtigt hätte. Wenn die Kläger ausführen, dass der Kläger sein Flugzeug nur an einzelne Piloten bei Gelegenheit verchartert habe, während die Klägerin an andere Piloten/Gesellschaften mit einer geplanten Auslastung von 100 % habe verchartern wollen, stellen sie lediglich dar, was das FG sinngemäß bereits festgestellt hat. Zudem zeigen sie damit im Grunde keine Unterschiede auf. Zwischen "andere Piloten" und "einzelnen Piloten" besteht kein Unterschied. Die Bedeutung der Rechtsform des Charterers ist nicht erkennbar. Bei der Auslastung vergleichen die Kläger Tatsachen (im Betrieb des Klägers) mit Absichten (im Betrieb der Klägerin), legen mithin unterschiedliche Maßstäbe an, so dass der Vergleich ins Leere geht.
- 18 bb) Zum anderen berufen sich die Kläger auf den geplanten Einsatz eines dieselbetriebenen Flugzeugs. Dieses

Vorhaben hat das FG festgestellt und gewürdigt. Es erschließt sich nicht, was das FG hierzu noch hätte ermitteln sollen.

- 19** Tatsächlich greifen die Kläger mit beiden Einwendungen nicht die Sachaufklärung, sondern wiederum die Sachverhaltswürdigung an.
- 20** b) Die Kläger beanstanden weiter, das FG habe Beweisanträge übergangen.
- 21** Diesbezüglich haben sie ihr Rügerecht durch Unterlassen rechtzeitiger Rüge verloren. Der Vortrag, sie hätten in der Verhandlung keine entsprechende Rüge erheben können, da das FG keine Hinweise auf die Entscheidungserheblichkeit dieses Punktes --gegen den Akteninhalt-- gegeben habe, vielmehr im Erörterungstermin noch davon ausgegangen sei, dass die sogenannte Liebhaberei für diesen Fall nicht entscheidungserheblich sei, ist nicht nachvollziehbar. Diese Frage war einer der Kernpunkte des finanzgerichtlichen Verfahrens. Ausweislich des Protokolls des Erörterungstermins vom 28. September 2004 hatte der Berichterstatter die Beteiligten darauf hingewiesen, dass der Rechtsstreit in der Sache sicherlich um die Frage der Liebhaberei des Unternehmens der Klägerin gehe (Seite 2 unten), um sodann einen Verständigungsvorschlag zu unterbreiten, nachdem über einen Vorläufigkeitsvermerk diese Frage offen gehalten werden sollte. Ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung vom 17. März 2009 wurde die Einkünfteerzielungsabsicht mit den Beteiligten eingehend diskutiert (Seite 2 oben). Einen Beweisantrag haben die Kläger gleichwohl nicht gestellt.
- 22** Warum sich dem FG eine Beweisaufnahme ohne Antrag hätte aufdrängen sollen, ferner, welche rechtlich relevanten Angaben zu bisher nicht festgestellten Tatsachen die Zeugen hätten machen sollen, haben die Kläger nicht dargelegt. Sie meinen, die Zeugen hätten ein schlüssiges Betriebskonzept bestätigen können. Dies ist aus den unter 1.a dargestellten Gründen keine Tatsache, die in das Wissen eines Zeugen gestellt werden könnte, sondern Ergebnis einer Tatsachenwürdigung, die nicht den Zeugen, sondern dem Gericht obliegt. Vor diesem Hintergrund geht auch der Vorwurf vorweggenommener Beweiswürdigung fehl.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de