Beschluss vom 19. September 2016, X B 159/15

Sachaufklärung - Beweislastentscheidung

ECLI:DE:BFH:2016:B.190916.XB159.15.0

BFH X. Senat

FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 76 Abs 2, FGO § 96 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, EStG § 4 Abs 1, EStG § 5, EStG VZ 2009 , EStG VZ 2010 , EStG VZ 2011

vorgehend FG Münster, 13. August 2015, Az: 4 K 2953/14 E,G,U

Leitsätze

1. NV: Zieht das Gericht fehlerhaft die Reichweite seiner Sachaufklärungspflicht zu eng, liegt hierin ein materieller Fehler .

2. NV: Auch eine fehlerhaft vorgenommene Beweislastentscheidung stellt lediglich einen materiellen Fehler dar, der in der Regel nicht so erheblich ist, dass er eine Revisionszulassung wegen eines erheblichen Rechtsfehlers (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO) zur Folge hat .

Tenor

Die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 14. August 2015 4 K 2953/14 E,G,U wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) werden in den Streitjahren 2009 und 2010 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger war als Elektroinstallateur tätig und ermittelte seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich. Sein Unternehmen betrieb der Kläger in einem Anbau an seiner ansonsten privat genutzten Immobilie.

2 In diesen Anbau wurde Anfang 2009 eingebrochen. Die Täter entwendeten eine Geldkassette und legten einen Brand, der zur Beschädigung der im ursprünglichen Büroraum gelagerten Gegenstände führte. Der Kläger reichte im Mai 2009 bei seiner Versicherung eine detaillierte Schadensaufstellung über einen Betrag von 54.051,74 € ein. Auf Basis der Netto-Anschaffungskosten ordnete er einen Betrag von 15.643,46 € der gewerblichen Sach-Inhaltsversicherung zu.

3 Im Rahmen eines Vergleichsangebots überwies die Versicherung dem Kläger im Jahr 2009 einen Betrag in Höhe von 17.000 €. Der Kläger machte im nachfolgenden Klageverfahren vor dem Landgericht (LG) einen gegenüber seiner Aufstellung vom Mai 2009 reduzierten Schaden in Höhe von 48.965,39 € geltend und verlangte die Zahlung des Restbetrags in Höhe von 31.965,39 €. Das LG gab der Klage in Höhe eines Betrages von 23.965,84 € nebst Zinsen statt, orientierte sich dabei jedoch an den z.T. geringeren Schadenshöhen der ersten Aufstellung.

4 Die in den Streitjahren 2009 und 2010 von der Versicherung ausgezahlten Beträge ordnete der Kläger seinem Privatvermögen zu. Im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung für die Streitjahre kam die Prüferin des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamt --FA--) dagegen zu der Ansicht, zumindest ein Teil der Erstattungen der Versicherung sei als Betriebseinnahmen zu erfassen. Sie sah --im Schätzungswege-- einen Betrag von 6.000 € für das Streitjahr 2009 und einen Betrag von 11.721,51 € für das Streitjahr 2010 als Betriebseinnahme an. Das FA

erließ entsprechend geänderte Einkommen- und Gewerbesteuermessbescheide. Die Einsprüche hiergegen blieben ohne Erfolg.

5 Daneben ergingen Umsatzsteueränderungsbescheide für 2009 bis 2011, denen eine andere Berücksichtigung der Vorsteuern für die Energiekosten zugrunde lag.

6 Im Rahmen eines Erörterungstermins ging der Berichterstatter des Finanzgerichts (FG) mit dem Kläger die einzelnen Positionen der ersten Schadensaufstellung vom Mai 2009 durch. Dabei ordnete der Kläger nunmehr bestimmte Positionen seinem Betriebsvermögen zu. Der Berichterstatter erklärte daraufhin, er werde den Sachverhalt weiter eruieren und ggf. einen Verständigungsvorschlag machen.

7 Mit Schreiben vom 5. August 2015 gab er den rechtlichen Hinweis, dass der Senat in Bezug auf die Frage, ob die beschädigten Gegenstände, für die die Versicherung Ersatz geleistet habe, dem Betriebs- oder Privatvermögen zuzuordnen seien, voraussichtlich eine Beweislastentscheidung zu treffen habe. Zwar trage für steuererhöhende Tatsachen grundsätzlich das FA die Beweislast, doch sei im Streitfall die Besonderheit zu beachten, dass die Vermengung von betrieblich nutzbaren und tatsächlich ausschließlich privat genutzten Wirtschaftsgütern der klägerischen Sphäre entstamme. Vor diesem Hintergrund dürfte der Kläger, soweit streitig, die Beweislast dafür tragen, dass die ersetzten Wirtschaftsgüter nicht dem Betriebsvermögen zuzuordnen seien. Dies gelte insbesondere hinsichtlich derjenigen Wirtschaftsgüter, die für die Ausübung des Gewerbes des Klägers funktional dienlich gewesen seien bzw. typischerweise in einem Elektroinstallationsgewerbe zum Einsatz kämen. Eine andere Beweislastbeurteilung könne sich ggf. für solche Wirtschaftsgüter ergeben, deren Einsatz in einem Elektroinstallationsbetrieb nicht zwingend erforderlich erscheine.

8 Im Hinblick auf die Höhe der als Betriebseinnahmen zu berücksichtigende Versicherungsleistung wies das FG die Klage ab, da die vom FA vorgenommene Zuordnung der Erstattung zur betrieblichen Sphäre des Klägers jedenfalls in der Höhe von insgesamt 17.721,51 € nicht zu hoch ausgefallen sei. Der Kläger habe, obwohl ihn die Beweislast treffe, nicht substantiiert dargelegt und erst recht nicht nachgewiesen, dass die Versicherung Ersatz für Wirtschaftsgüter geleistet habe, die einen betrieblichen Schadenersatz in mindestens dieser Höhe ausschlösse.

9 Im Hinblick auf die Umsatzsteuerfestsetzungen der Jahre 2009 bis 2011 hatte die Klage dagegen in vollem Umfang Erfolg.

10 Die Kläger begehren mit der sich gegen das FG-Urteil im Ganzen eingelegten Beschwerde die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung und aufgrund von Verfahrensmängeln.

11 Im Interesse der Allgemeinheit stelle sich für den Steuerpflichtigen die Frage, wie er den Beweis für die Zuordnung auch betrieblich nutzbarer Wirtschaftsgüter zum Privatvermögen erbringen solle.

12 Das FG habe auch zu Unrecht eine Beweislastentscheidung wegen angeblich mangelnder Aufklärbarkeit getroffen. Da der Kläger seinen Mitwirkungspflichten Genüge getan habe, wäre es Aufgabe des FA gewesen, zu den einzelnen Schadenspositionen substantiiert vorzutragen. Gleiches gelte für die Sachaufklärung des FG. Dieses habe erst in seinem Urteil konkret Bezug auf einzelne Schadenspositionen genommen und diese dem Betriebsvermögen zugeordnet, ohne indes vorher entsprechende Hinweise gegeben zu haben. Somit sei dem Kläger die Möglichkeit genommen worden, die Feststellungen des FG qualifiziert zu bestreiten und entsprechenden Gegenbeweis zu beantragen und/oder zu erbringen.

13 Das Hinweisschreiben des Berichterstatters ersetze den fehlenden substantiierten Vortrag des FA nicht. Auch sei es dem Kläger nicht zuzumuten gewesen, aufgrund dieses Schreibens für alle in der Schadensaufstellung enthaltenen über 90 Positionen den Beweis zu erbringen, dass es sich bei diesen um Wirtschaftsgüter des Privatvermögens gehandelt habe. Soweit der Kläger in Einzelfällen Beweis angeboten habe, habe das FG diesen schon im Erörterungstermin als unsubstantiiert und nicht nachprüfbar zurückgewiesen.

14 Das FA tritt der Beschwerde entgegen.

Entscheidungsgründe

15 II. Die Beschwerde ist teils unzulässig und teils unbegründet, so dass sie insgesamt als unbegründet zurückzuweisen ist.

16 1. Der Senat legt die Beschwerde rechtsschutzgewährend so aus, dass sich beide Kläger gegen die Einkommensteuerfestsetzungen der Streitjahre wenden und nur der Kläger gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen der Jahre 2009 bis 2011 und die Gewerbesteuermessbeträge der Streitjahre vorgeht.

17 2. Da es an einer Beschwer des Klägers im Hinblick auf die Umsatzsteuerfestsetzungen aufgrund des stattgebenden FG-Urteils fehlt, er aber ausdrücklich im Rubrum seiner Beschwerdeschrift vom 22. September 2015 auch diese Umsatzsteuerfestsetzungen aufgeführt hat, ist die Beschwerde insoweit unzulässig.

18 3. Soweit die Kläger die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) begehren, ist die Beschwerde ebenfalls unzulässig.

19 a) Macht ein Beschwerdeführer die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO geltend, so hat er zunächst eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen. Dafür ist erforderlich, dass er die entscheidungserhebliche Rechtsfrage hinreichend konkretisiert; nicht ausreichend ist eine Fragestellung, deren Beantwortung von den Umständen des Einzelfalls abhängt. Des Weiteren muss die Beschwerdebegründung schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen darlegen, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Dazu muss ausgeführt werden, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchem Grunde die Beantwortung der Frage zweifelhaft und streitig ist (vgl. nur Senatsbeschluss vom 24. Juni 2014 X B 216/13, BFH/NV 2014, 1888).

20 An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es insbesondere auch dann, wenn die Rechtsfrage anhand der gesetzlichen Grundlagen und der bereits vorliegenden Rechtsprechung beantwortet werden kann und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung der Rechtsfrage durch den Bundesfinanzhof (BFH) geboten erscheinen lassen (Senatsbeschluss vom 15. April 2016 X B 155/15, BFH/NV 2016, 1139, m.w.N.).

21 b) Den Klägern gelingt nicht, eine abstrakte, klärungsbedürftige Frage herauszuarbeiten. Soweit sie meinen, jedem selbständigen Steuerpflichtigen stelle sich zukünftig die Frage, wie er den Beweis für die Zugehörigkeit auch betrieblich nutzbarer Wirtschaftsgüter zum Privatvermögen erbringen solle, verlangen sie letztlich nur, geeignete Zuordnungskriterien für ihren Einzelfall aufzuzeigen. Diese Zuordnungskriterien sind durch die bisherige höchstrichterliche Rechtsprechung hinreichend geklärt.

22 aa) Abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter sind entweder voll dem Betriebsvermögen oder voll dem Privatvermögen zuzurechnen. Werden sie nicht nur vorübergehend überwiegend eigenbetrieblich genutzt, d.h. zu mehr als 50 %, dann gehören sie zum notwendigen Betriebsvermögen (vgl. nur BFH-Urteil vom 2. Oktober 2003 IV R 13/03, BFHE 203, 373, BStBl II 2004, 985).

23 bb) Die Zugehörigkeit eines --nicht nur vorübergehend-- überwiegend betrieblich genutzten Wirtschaftsgutes zum notwendigen Betriebsvermögen hängt nicht davon ab, ob es in der Bilanz aktiviert worden ist (Senatsurteil vom 24. Oktober 2001 X R 153/97, BFHE 197, 105, BStBl II 2002, 75; BFH-Urteil vom 14. Januar 2010 IV R 86/06, BFH/NV 2010, 1096).

24 cc) Zum gewillkürten Betriebsvermögen können nur Wirtschaftsgüter gehören, die objektiv dazu geeignet und erkennbar dazu bestimmt sind, den Betrieb zu fördern (vgl. nur BFH-Urteil vom 21. August 2012 VIII R 11/11, BFHE 239, 195, BStBl II 2013, 117). Unabhängig von der Gewinnermittlungsart verlangt eine Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen, dass dessen Zuordnung unmissverständlich, zeitnah und unumkehrbar dokumentiert wird (vgl. BFH-Urteile in BFHE 203, 373, BStBl II 2004, 985; vom 16. Juni 2004 XI R 17/03, BFH/NV 2005, 173; vom 29. April 2008 VIII R 67/06, BFH/NV 2008, 1662).

25 dd) Vereinnahmt der Steuerpflichtige im Zusammenhang mit Schäden an Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens Ersatzleistungen, so folgen diese der Zuordnung des Wirtschaftsguts zum Betriebsvermögen und sind folglich Betriebseinnahmen (vgl. z.B. Senatsurteil vom 27. Januar 2016 X R 2/14, BFHE 253, 89, BStBl II 2016, 534 zur Nutzungsausfallentschädigung).

26 ee) Angesichts dieser gefestigten höchstrichterlichen Rechtsprechung hätte es den Klägern oblegen, sich hiermit eingehend auseinanderzusetzen und eine über ihren Einzelfall hinausgehende Klärungsbedürftigkeit aufzuzeigen. Dieses ist ihnen nicht gelungen.

27 4. Da das FG-Urteil nicht unter einem Verfahrensfehler gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO leidet, ist die Beschwerde ansonsten unbegründet.

28 a) Soweit die Kläger rügen, das FG habe seine Sachaufklärungspflicht nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO verletzt, kann der Senat dem nicht folgen.

29 Die Sachaufklärungsrüge dient nicht dazu, Beweisanträge oder Fragen zu ersetzen, welche eine fachkundig vertretene Partei selbst in zumutbarer Weise hätte stellen können, jedoch zu stellen unterlassen hat (Senatsbeschluss vom 27. April 2015 X B 47/15, BFH/NV 2015, 1356, Rz 12, m.w.N.).

30 Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze ist kein Verfahrensfehler des FG zu erkennen.

31 Wenn die Kläger im vorliegenden Fall eine weitergehende Ermittlung des FG zur Zugehörigkeit der einzelnen von der Versicherung ersetzten Gegenstände zum Privat- oder Betriebsvermögen verlangen, betrifft dies Vorgänge, die sich in ihrer Sphäre abgespielt haben. Folglich waren sie gehalten, substantiiert vorzutragen und dies mit entsprechenden Nachweisen zu belegen. Es reichte nicht aus, pauschal die einzelnen Gegenstände dem Privatvermögen zuzuordnen und auf die Feststellungslast des FA zu verweisen.

32 Aufgrund des Erörterungstermins war den Klägern bekannt, dass das FG ihre Zuordnung der Ersatzleistungen ausschließlich zum Privatvermögen nicht ohne weitere Ermittlungen anerkennen wird. Dies galt umso mehr, als der Kläger selbst verschiedene Positionen seiner Schadensaufstellung nachträglich dem Betriebsvermögen zugeordnet hat.

33 Dass das FG anders als ursprünglich angekündigt von weiteren Ermittlungen Abstand nehmen würde, konnten die beratenen Kläger dem Hinweisschreiben des Gerichts entnehmen. Auch machte das FG bereits in diesem Schreiben deutlich, dass es von einer mangelnden Aufklärbarkeit der Zuordnung ausging und deshalb eine Beweislastentscheidung zu erwarten war.

34 In dieser Situation hätte es sich vielmehr den Klägern aufdrängen müssen, dass (nun) sie im Einzelnen darlegen müssen, welche der ersetzten Gegenstände nicht Teil des Betriebsvermögens waren und spätestens in der mündlichen Verhandlung entsprechende Beweisanträge stellen müssen.

35 Selbst wenn das FG insoweit die Reichweite seiner Sachaufklärungspflicht fehlerhaft zu eng gezogen haben sollte, führte dies nicht zu einem Verfahrensmangel im Hinblick auf § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO. Denn das FG ist aufgrund seiner Amtsermittlungspflicht nur dann zu einer weitergehenden Sachaufklärung nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO verpflichtet, wenn es bei bestehenden Zweifeln von einem Erfolg solcher Ermittlungen ausgeht. Dies war hier nach Ansicht des FG nicht der Fall. Eine fehlerhafte Einschätzung der Notwendigkeit weitergehender Ermittlungen begründet im Übrigen keinen Verfahrensmangel, sondern lediglich einen materiellen Fehler, der nicht zur Zulassung der Revision führen kann.

36 b) Soweit die Kläger meinen, das FG habe den Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO und § 76 Abs. 2 FGO), weil es weitergehende Hinweise zur Zuordnung der einzelnen Positionen hätte machen müssen, gehen sie fehl. Eine Überraschungsentscheidung liegt nicht vor.

37 Vielmehr hat der Berichterstatter durch sein Hinweisschreiben nach Erörterung der Rechts- und Sachlage seine ggf. abweichende Rechtsansicht ausführlich erläutert. Ein gewissenhafter und kundiger Prozessbeteiligter hätte bereits zu diesem Zeitpunkt damit rechnen müssen, dass das FG von einer mangelnden Aufklärbarkeit der Zuordnung ausgehen und eine Beweislastentscheidung treffen werde. Einer darüber hinausgehenden umfassenden Erörterung der für die Entscheidung maßgeblichen Gesichtspunkte bedurfte es nicht (vgl. insoweit auch BFH-Beschluss vom 25. Mai 2000 VI B 100/00, BFH/NV 2000, 1235).

38 5. Im Kern wenden sich die Kläger --nach Art einer Revisionsbegründung-- gegen die materiell-rechtliche Richtigkeit der angefochtenen Entscheidung, insbesondere im Hinblick auf die vom FG angenommene Beweislastumkehr. Soweit dieser klägerische Vortrag so zu verstehen ist, dass sie die Zulassung der Revision wegen eines erheblichen Rechtsfehlers aufgrund objektiver Willkür verlangen, liegt dieser nicht vor.

39 Das FG hat die Klage nicht nur aufgrund einer Beweislastentscheidung abgewiesen, sondern im Einzelnen --für den angerufenen Senat nachvollziehbar-- bei einzelnen Wirtschaftsgütern die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen des Klägers begründet sowie zudem mit dem Ergebnis der ursprünglichen Schadenszuordnung zur gewerblichen Sach-Inhaltsversicherung verprobt. Eine Willkürentscheidung kann hierin nicht gesehen werden.

40 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

41 7. Von einer weiteren Darstellung sowie einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de