Beschluss vom 30. September 2020, IX B 23/20

Nichtzulassungsbeschwerde: Divergenz; Verfahrensmangel (Anspruch auf rechtliches Gehör)

ECLI:DE:BFH:2020:B.300920.IXB23.20.0

BFH IX. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 96 Abs 2, GG Art 103 Abs 1, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 119 Nr 3, EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 2 Abs 1 S 1 Nr 6, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG VZ 2012 , EStG VZ 2014 , EStG VZ 2016

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 19. Februar 2020, Az: 12 K 12221/18

Leitsätze

1. NV: Die schlüssige Rüge einer Divergenz erfordert die Darlegung, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der BFH oder ein anderes FG. Gleiches gilt für Entscheidungen eines anderen obersten Bundesgerichts. Dabei muss das FG seinem Urteil einen entscheidungserheblichen (tragenden) abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den ebenfalls tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung des anderen Gerichts nicht übereinstimmt.

2. NV: Der Anspruch auf rechtliches Gehör i.S. von Art. 103 Abs. 1 GG, § 96 Abs. 2 und § 119 Nr. 3 FGO verpflichtet das Gericht u.a., die Ausführungen der Beteiligten zur Kenntnis zu nehmen, in Erwägung zu ziehen und sich mit dem entscheidungserheblichen Kern des Vorbringens auseinanderzusetzen. Dabei ist das Gericht naturgemäß nicht verpflichtet, der tatsächlichen Würdigung oder der Rechtsansicht eines Beteiligten zu folgen. Da das Gericht grundsätzlich weder zu einem Rechtsgespräch noch zu einem Hinweis auf seine Rechtsauffassung verpflichtet ist, muss ein --zumal durch einen Steuerberater sachkundig vertretener-- Verfahrensbeteiligter, auch wenn die Rechtslage umstritten oder problematisch ist, alle vertretbaren rechtlichen Gesichtspunkte von sich aus in Betracht ziehen und seinen Vortrag darauf einstellen.

Tenor

Die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 20.02.2020 - 12 K 12221/18 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Gründe

1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg.

2 Die Revision ist weder zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 2. Alternative der Finanzgerichtsordnung --FGO--, dazu unter 1.) noch wegen eines Verfahrensmangels, auf dem die Entscheidung beruhen kann (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO, dazu unter 2.), zuzulassen.

3 1. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) haben nicht schlüssig i.S. des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt, dass die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) erfordert (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 2. Alternative FGO). Eine Divergenz liegt zudem nicht vor.

4 a) Die schlüssige Rüge einer Divergenz erfordert die Darlegung, dass das Finanzgericht (FG) bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der BFH oder ein anderes FG. Gleiches gilt für Entscheidungen eines anderen obersten Bundesgerichts. Dabei muss das FG seinem Urteil einen entscheidungserheblichen (tragenden) abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der

mit den ebenfalls tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung des anderen Gerichts nicht übereinstimmt (vgl. zuletzt Senatsbeschluss vom 08.04.2020 - IX B 88/19, BFH/NV 2020, 897, Rz 4).

5 Im Einzelnen sind für die schlüssige Rüge einer Divergenz gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO die angeblichen Divergenzentscheidungen genau --mit Datum und Aktenzeichen oder Fundstelle-- zu bezeichnen sowie tragende, abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits gegenüberzustellen, um die Abweichung deutlich zu machen. Dies erfordert auch die Darlegung, dass es sich im Streitfall um einen gleichen oder vergleichbaren Sachverhalt handelt, so dass sich in der angefochtenen und in der Divergenzentscheidung dieselbe Rechtsfrage stellt (Senatsbeschluss in BFH/NV 2020, 897, Rz 5).

6 b) Diesen Anforderungen genügt die Nichtzulassungsbeschwerde nicht. Die Kläger haben keine --einander widersprechenden-- abstrakten Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil und den behaupteten Divergenzentscheidungen herausgearbeitet, um die (behauptete) Abweichung deutlich zu machen. Ihre Darlegungen beziehen sich in erster Linie auf die --aus ihrer Sicht fehlerhafte-- Würdigung von Einzelfallumständen, nicht auf eine Divergenz "im Grundsätzlichen". Dies erfüllt die Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO nicht (vgl. Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 116 Rz 42).

7 c) Im Übrigen ist das FG aber auch nicht von der (höchstrichterlichen) Rechtsprechung abgewichen.

8 aa) Nach der ständigen Senatsrechtsprechung sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung (§ 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) nach § 9 Abs. 1 Satz 2 EStG bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung abzuziehen, wenn sie durch sie veranlasst sind. Fallen Aufwendungen mit der beabsichtigten Vermietung eines (leerstehenden) Gewerbegrundstücks an, bevor mit dem Aufwand zusammenhängende Einnahmen i.S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erzielt werden, können sie zwar grundsätzlich als vorab entstandene Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkunftsart besteht, in deren Rahmen der Abzug begehrt wird. Allerdings ist bei Gewerbeimmobilien stets im Einzelfall festzustellen, ob der Steuerpflichtige beabsichtigt (hat), auf die voraussichtliche Dauer der Nutzung einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Eine Typisierung der Einkünfteerzielungsabsicht erfolgt nicht. Die Feststellung, ob der Steuerpflichtige mit Einkünfteerzielungsabsicht gehandelt hat, muss das FG nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung treffen; den Steuerpflichtigen trifft insoweit die objektive Beweislast (Senatsurteile vom 20.07.2010 - IX R 49/09, BFHE 230, 385, BStBl II 2010, 1038, Rz 20; vom 19.02.2013 - IX R 7/10, BFHE 240, 258, BStBl II 2013, 436, Rz 12; vom 09.10.2013 - IX R 2/13, BFHE 244, 247, BStBl II 2014, 527, Rz 20; vgl. auch Blümich/Schallmoser, § 21 EStG Rz 226).

9 Die Vorinstanz hat diese Rechtssätze auf den Streitfall angewandt. Sie ist indes nach Würdigung der Gesamtumstände zu dem Schluss gelangt, dass die Kläger in den Streitjahren keine ernsthaften und nachhaltigen Vermietungsbemühungen entfaltet haben. Dies begründet keine Divergenz. Denn ob im Einzelfall Indizien für oder gegen eine Einkünfteerzielungsabsicht sprechen, ist eine Frage der Feststellung und Würdigung, die das FG als Tatsacheninstanz nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu beantworten hat (Senatsurteil vom 31.07.2007 - IX R 30/05, BFH/NV 2008, 202, Rz 15).

10 bb) Insbesondere berufen sich die Kläger zu Unrecht auf die --Wohnimmobilien betreffenden-- Senatsurteile vom 25.06.2009 - IX R 54/08 (BFHE 226, 216, BStBl II 2010, 124), vom 11.12.2012 - IX R 14/12 (BFHE 239, 453, BStBl II 2013, 279) und vom 16.06.2015 - IX R 27/14 (BFHE 250, 489, BStBl II 2016, 144). Die Vorinstanz hat keine divergierenden Rechtssätze angewandt. Sie hat den Klägern nicht das Recht abgesprochen, die im Einzelfall geeignete Art und Weise der Platzierung des Mietobjekts am Wohnungsmarkt und ihrer Bewerbung selbst zu bestimmen (Senatsurteil in BFHE 239, 453, BStBl II 2013, 279, Rz 13). Ebenso wenig hat das FG ausgeblendet, dass die Kläger Maßnahmen ergriffen haben, um das Objekt, für das in seinem Zustand nach Aufgabe der eigenbetrieblichen Nutzung durch den Kläger offensichtlich kein Markt bestand, in einen vermietbaren Zustand zu versetzen (Senatsurteil in BFHE 226, 216, BStBl II 2010, 124, Rz 13). Dennoch konnte das FG im Rahmen seiner Würdigung zu dem Ergebnis gelangen, dass die von den Klägern dargelegten Aktivitäten die Anforderungen an das Vorliegen ernsthafter und nachhaltiger Vermietungsbemühungen nicht erfüllen.

11 Soweit die Kläger aus dem Senatsurteil in BFHE 250, 489, BStBl II 2016, 144 (Rz 47) --und der auf Seite 4 ihres Begründungsschriftsatzes vom 16.05.2020 aufgeführten instanzgerichtlichen Rechtsprechung-- herleiten, dass eine abschließende negative Beurteilung der Vermietungsabsicht mit Blick auf den Zeitablauf regelmäßig erst dann in Betracht komme, wenn über mehr als zehn Jahre kein Mietvertrag zustande gekommen sei, lässt sich ein derartiger

Rechtssatz der (höchstrichterlichen) Rechtsprechung nicht entnehmen. Der Senat hat im vorgenannten Urteil allein die Würdigung des FG, die dortige Klägerin habe in Anbetracht des zeitlichen Ablaufs (Renovierung von 1994 bis 2006) nicht zielgerichtet auf eine Vermietung hingewirkt, für möglich gehalten. Daraus folgt aber nicht (im Umkehrschluss), dass im Fall einer kürzeren Renovierungszeit stets von ernsthaften und nachhaltigen Vermietungsbemühungen auszugehen ist.

12 cc) Entsprechendes gilt für die weiteren von den Klägern zitierten BFH-Entscheidungen (betreffend Gewerbeimmobilien). Auch das FG ist davon ausgegangen, dass der Steuerpflichtige ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen (etwa durch das Einschalten eines Maklers oder die Veröffentlichung von Anzeigen) nachweisen kann und muss (vgl. Senatsurteile in BFHE 230, 385, BStBl II 2010, 1038, Rz 21; in BFHE 240, 258, BStBl II 2013, 436, Rz 13). Zudem hat die Vorinstanz nach den Streitjahren eingetretene Sachverhaltsumstände in ihre Würdigung einbezogen, wenngleich sie einen --in diesen Fällen durchaus möglichen (Senatsbeschluss vom 12.10.2006 - IX B 202/05, BFH/NV 2007, 226, Rz 10)-- Rückschluss auf die Vermietungsabsicht in den Streitjahren nicht für gerechtfertigt gehalten hat.

13 2. Der von den Klägern gerügte Verfahrensmangel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) in Gestalt einer Gehörsverletzung liegt ebenso wenig vor.

14 a) Der Anspruch auf rechtliches Gehör i.S. von Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG), § 96 Abs. 2 und § 119 Nr. 3 FGO verpflichtet das Gericht u.a., die Ausführungen der Beteiligten zur Kenntnis zu nehmen, in Erwägung zu ziehen und sich mit dem entscheidungserheblichen Kern des Vorbringens auseinanderzusetzen. Dabei ist das Gericht naturgemäß nicht verpflichtet, der tatsächlichen Würdigung oder der Rechtsansicht eines Beteiligten zu folgen (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 11.06.2008 - 2 BvR 2062/07, Deutsches Verwaltungsblatt 2008, 1056; BFH-Beschluss vom 11.05.2011 - V B 113/10, BFH/NV 2011, 1523). Art. 103 Abs. 1 GG und § 96 Abs. 2 FGO sind erst dann verletzt, wenn sich aus den besonderen Umständen des Einzelfalls ergibt, dass das Gericht Vorbringen entweder überhaupt nicht zur Kenntnis genommen oder doch bei seiner Entscheidung ersichtlich nicht in Erwägung gezogen hat (vgl. u.a. BFH-Beschlüsse vom 10.09.2014 - IX S 10/14, BFH/NV 2015, 47; vom 23.03.2016 - IX B 22/16, BFH/NV 2016, 1013).

15 Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst das Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den entscheidungserheblichen Tatsachen und --gegebenenfalls-- Beweisergebnissen zu äußern, sowie in rechtlicher Hinsicht alles vorzutragen, was sie für wesentlich halten. Darüber hinaus gebietet es der Anspruch auf rechtliches Gehör, für die Prozessbeteiligten überraschende Entscheidungen zu unterlassen. Eine Überraschungsentscheidung liegt vor, wenn das FG sein Urteil auf einen bis dahin nicht erörterten oder nicht bekannten rechtlichen oder tatsächlichen Gesichtspunkt stützt und damit dem Rechtsstreit eine Wendung gibt, mit der auch ein gewissenhafter und kundiger Prozessbeteiligter selbst unter Berücksichtigung der Vielzahl vertretbarer Auffassungen nach dem bisherigen Verlauf der Verhandlung nicht rechnen musste. Dies kann insbesondere der Fall sein, wenn ein entscheidungserheblicher Umstand vom FG erst mit dem Endurteil in das Verfahren eingebracht wird (z.B. BFH-Beschluss vom 23.02.2017 - IX B 2/17, BFH/NV 2017, 746, Rz 15).

16 b) Die Kläger können sich nicht mit Erfolg auf eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör berufen. Dies gilt insbesondere für die Rüge, die Mitglieder des erkennenden Senats des FG hätten durch ihre --nicht in die Sitzungsniederschrift aufgenommenen-- Äußerungen in der mündlichen Verhandlung einen für die Kläger positiven Ausgang des Verfahrens suggeriert; vor diesem Hintergrund sei weiterer Vortrag zu den Vermietungsbemühungen unterblieben.

17 Im Streitfall bestehen keine Anhaltspunkte dafür, dass das FG Vorbringen der Kläger nicht zur Kenntnis genommen oder bei seiner Entscheidung ersichtlich nicht in Erwägung gezogen hat. Eine Überraschungsentscheidung liegt ebenso wenig vor. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass das FG nicht verpflichtet ist, den Beteiligten die einzelnen für seine Entscheidung maßgeblichen Gesichtspunkte im Voraus anzudeuten (BFH-Urteil vom 24.04.1990 - VIII R 170/83, BFHE 160, 256, BStBl II 1990, 539, unter 1., Rz 17). Ebenso wenig muss es einen Hinweis auf seine Rechtsauffassung geben (BFH-Beschluss vom 09.11.2011 - II B 105/10, BFH/NV 2012, 254, Rz 13).

18 Selbst wenn die Kläger etwaige Äußerungen des erkennenden Senats des FG in der mündlichen Verhandlung als Hinweis auf einen möglicherweise positiven Prozessausgang verstehen konnten, führt das Unterlassen weiteren Vorbringens nicht zu einem Gehörsverstoß. Da das Gericht grundsätzlich weder zu einem Rechtsgespräch noch zu einem Hinweis auf seine Rechtsauffassung verpflichtet ist, muss ein --zumal durch einen Steuerberater sachkundig vertretener-- Verfahrensbeteiligter, auch wenn die Rechtslage umstritten oder problematisch ist, alle vertretbaren

rechtlichen Gesichtspunkte von sich aus in Betracht ziehen und seinen Vortrag darauf einstellen (BVerfG-Beschluss vom 19.05.1992 - 1 BvR 986/91, BVerfGE 86, 133, unter C.III.1.a, Rz 36; Gräber/Ratschow, a.a.O., § 119 Rz 15).

19 3. Im Kern rügen die Kläger eine materiell fehlerhafte Rechtsanwendung, also die Unrichtigkeit des FG-Urteils; damit kann die Zulassung der Revision indes nicht erreicht werden (vgl. BFH-Beschluss vom 21.03.2017 - IX B 132/16, BFH/NV 2017, 913, Rz 2; Gräber/Ratschow, a.a.O., § 115 Rz 220).

20 4. Von einer weiter gehenden Begründung wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO abgesehen.

21 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de