# Beschluss vom 06. September 2023, IX B 84/22

**Nichtzulassungsbeschwerde: Grundsätzliche Bedeutung, Fortbildung des Rechts, Divergenz, Überraschungsentscheidung**

ECLI:DE:BFH:2023:B.060923.IXB84.22.0

BFH IX. Senat

FGO § 76 Abs 1, FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 96 Abs 2, FGO § 108, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 5 S 2, GG Art 103 Abs 1

vorgehend FG München, 12. Oktober 2022, Az: 1 K 1407/20

## Leitsätze

1. NV: Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt.

2. NV: Die Revision ist zur Fortbildung des Rechts zuzulassen, wenn davon auszugehen ist, dass im Einzelfall Veranlassung besteht, Grundsätze und Leitlinien für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen Rechts oder des Verfahrensrechts aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen.

3. NV: Die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung setzt voraus, dass das Finanzgericht (FG) in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist.

4. NV: 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.

## Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 12.10.2022 - 1 K 1407/20 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Gründe

1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg.

2 Die Voraussetzungen für eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) liegen nicht vor. Es ist weder eine Zulassung wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) oder zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO, dazu unter 1.) noch zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO, dazu unter 2.) möglich. Auch die von der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) gerügten Verfahrensmängel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO, dazu unter 3.) liegen nicht vor.

3 1. Die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) oder zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) scheidet aus.

4 a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche

Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Revision ist zur Fortbildung des Rechts zuzulassen, wenn davon auszugehen ist, dass im Einzelfall Veranlassung besteht, Grundsätze und Leitlinien für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen Rechts oder des Verfahrensrechts aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen. Beide Zulassungsgründe setzen eine klärungsbedürftige und klärbare Rechtsfrage voraus (Senatsbeschluss vom 18.04.2023 - IX B 7/22, juris, Rz 4; vgl. Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 115 Rz 100, 160, m.w.N.).

**5** b) Diesen Maßstäben genügt die Begründung des Revisionszulassungsbegehrens nicht. Vielmehr legt die Klägerin nur ihre abweichende Tatsachenwürdigung dar. Mit der Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde, dass eine theoretische Selbstnutzung eines Gebäudes der Einkünfteerzielungsabsicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht in jedem Fall entgegenstehe, eine Nichtvermietbarkeit aufgrund eines Defekts der Heizung beziehungsweise Warmwasserversorgung eine Vermietungsabsicht nicht hindere sowie die fortgesetzte Bezahlung von Miete für die eigengenutzte Immobilie und die laufenden Finanzierungskosten für das streitgegenständliche Objekt für eine Vermietungsabsicht sprechen würden, stellt sie keine Rechtsfragen, sondern wendet sich gegen die vom Finanzgericht (FG) vorgenommene Tatsachenwürdigung.

**6** c) Soweit das FG die Einkünfteerzielungsabsicht verneint, ist die Vorentscheidung im Übrigen auch nicht zu beanstanden.

**7** Für die Feststellung des Bestehens oder der Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht als innere Tatsache können äußere Umstände als Indizien herangezogen werden (vgl. Bundesfinanzhof --BFH--, Urteil vom 08.02.1983 - VIII R 130/79, BFHE 138, 195, BStBl II 1983, 554; Senatsurteil vom 06.09.2006 - IX R 13/05, BFH/NV 2007, 406, unter II.1.b; Senatsbeschluss vom 19.08.2002 - IX B 190/01, BFH/NV 2003, 147), wie zum Beispiel der zeitliche Zusammenhang zwischen Aufwendungen und späterer Vermietung, die Dauer der Renovierung zur Vorbereitung einer Vermietung, wie auch, ob absehbar ist, wann die Räume gegebenenfalls im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung genutzt werden sollen (vgl. Senatsurteile vom 13.11.1990 - IX R 63/86, BFH/NV 1991, 303; vom 19.09.1990 - IX R 5/86, BFHE 161, 479, BStBl II 1990, 1030). 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, unter II.1.b). Zeigt sich aufgrund bislang vergeblicher Vermietungsbemühungen, dass für das Objekt, so wie es baulich gestaltet ist, kein Markt besteht und die Immobilie deshalb nicht vermietbar ist, so muss der Steuerpflichtige zielgerichtet darauf hinwirken, unter Umständen auch durch bauliche Umgestaltungen einen vermietbaren Zustand des Objekts zu erreichen. Bleibt er untätig und nimmt den Leerstand auch künftig hin, spricht dieses Verhalten gegen den endgültigen Entschluss zu vermieten oder --sollte er bei seinen bisherigen, vergeblichen Vermietungsbemühungen mit Einkünfteerzielungsabsicht gehandelt haben-- für deren Aufgabe (Senatsurteil vom 25.06.2009 - IX R 54/08, BFHE 226, 216, BStBl II 2010, 124, unter II.1.).

**8** Danach hat das FG im Streitfall in nicht zu beanstandender Weise das Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht (vgl. Senatsurteile in BFH/NV 2008, 202 und in BFHE 226, 216, BStBl II 2010, 124, unter II.1.), bezogen auf die jahrelang leerstehende Immobilie, weil nach der Überzeugung des FG noch nicht endgültig zur Vermietung entschlossen, verneint. Hierbei brauchte das FG nicht zu würdigen, inwieweit das streitige Objekt vermietbar war, da es keine für seine Überzeugung bezüglich der Annahme einer Vermietungsabsicht hinreichenden Vermietungsbemühungen festzustellen vermochte.

**9** 2. Ebenso wenig erfordert im Streitfall nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des BFH.

**10** a) Die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung setzt voraus, dass das FG in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des BFH zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (vgl. u.a. Senatsbeschluss vom 16.11.2021 - IX B 37/21, BFH/NV 2022, 115, Rz 7). Im Einzelnen sind für die schlüssige Rüge einer Divergenz gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO die angebliche Divergenzentscheidung genau --mit Datum und Aktenzeichen oder Fundstelle-- zu bezeichnen sowie tragende, abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus der behaupteten Divergenzentscheidung 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 Entscheidung und in der Divergenzentscheidung dieselbe Rechtsfrage stellt.

**11** b) Soweit die Klägerin eine Divergenz zum Senatsurteil vom 22.01.2013 - IX R 19/11 (BFHE 240, 136, BStBl II 2013, 376) geltend macht, fehlt es bereits an der Darlegung der das angefochtene Urteil tragenden abstrakten Rechtssätze. Das FG hat auch nicht, wie von der Klägerin impliziert, einen abstrakten Rechtssatz aufgestellt, wonach die theoretische Nutzungsmöglichkeit einer Einkünfteerzielungsabsicht entgegenstehe.

**12** 3. Die von der Klägerin gerügten Verfahrensmängel im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO liegen nicht vor.

**13** a) Der gerügte Verstoß gegen die Pflicht zur vollständigen Berücksichtigung des Streitstoffes (§ 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO) ist nicht gegeben.

**14** aa) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO entscheidet das Gericht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Das Gesamtergebnis des Verfahrens umfasst den gesamten durch das Klagebegehren begrenzten und durch die Sachaufklärung des Gerichts und die Mitverantwortung der Beteiligten konkretisierten Prozessstoff (BFH-Beschlüsse vom 04.02.2021 - VIII B 38/20, BFH/NV 2021, 641, Rz 3 und vom 20.09.2022 - VIII B 135/21, BFH/NV 2022, 1301, Rz 4). Das Gesamtergebnis des Verfahrens wird insbesondere konkretisiert durch die Schriftsätze der Beteiligten, ihr Vorbringen in der mündlichen Verhandlung sowie in einem etwaigen Erörterungstermin, ihr Verhalten, die den Streitfall betreffenden Steuerakten, beigezogene Akten eines anderen Verfahrens, vom Gericht eingeholte Auskünfte, Urkunden und die aufgrund einer gegebenenfalls durchgeführten Beweisaufnahme gewonnenen Beweisergebnisse. Auch offenkundige und gerichtsbekannte Tatsachen sind zu berücksichtigen (BFH-Beschlüsse vom 23.04.2020 - X B 156/19, BFH/NV 2020, 1077, Rz 10 und in BFH/NV 2022, 1301, Rz 4). Für eine einwandfreie Berücksichtigung des Gesamtergebnisses des Verfahrens darf das Gericht weder Umstände, die zum Gegenstand des Verfahrens gehören, ohne zureichenden Grund ausblenden noch seine Überzeugung auf Umstände gründen, die nicht zum Gegenstand des Verfahrens zählen. Ebenso wenig darf das Gericht Umstände, auf deren Vorliegen es nach seiner Rechtsauffassung für die Entscheidung ankommt, ungeprüft behaupten. Es darf auch nicht von einem entscheidungserheblichen Sachverhalt ausgehen, der in den Akten keine Stütze findet oder der nicht durch ausreichende tatsächliche Feststellungen getragen wird (BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2020, 1077, Rz 11 und in BFH/NV 2022, 1301, Rz 5).

**15** bb) Nach diesem Maßstab hat das FG das Gesamtergebnis des Verfahrens im Streitfall hinreichend berücksichtigt. Das FG hat die Ausführungen der Klägerin zu den Mängeln an der Heizungsanlage, sowie dass bis zum Einzug in die streitgegenständliche Immobilie keine Absicht zur Kündigung des ehemaligen Mietverhältnisses des Herrn ... (Beigeladener) bestand, gewürdigt. Es hat diese im Tatbestand der angefochtenen Entscheidung erwähnt und in den Entscheidungsgründen gewürdigt. Dass das FG den Tatbestand und die Entscheidungsgründe nicht als solche überschrieben, sondern unter den Gründen unter I. und II. aufgeführt hat, kann ebenso wenig einen Verfahrensfehler begründen wie dass das FG im Ergebnis nicht der Würdigung der Klägerin gefolgt ist und die von Klägerin angeführten Umstände anders gewürdigt hat.

**16** b) Ihre Einwendungen gegen die Richtigkeit des im FG-Urteil festgestellten Tatbestands kann die Klägerin nicht als Verfahrensmangel nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren rügen. Vielmehr ist sie insoweit auf den von ihr gestellten Antrag auf Tatbestandsberichtigung zu verweisen (§ 108 FGO, BFH-Beschluss vom 22.04.2013 - III B 115/12, BFH/NV 2013, 1114, Rz 25, m.w.N.). Dieser ist vom FG mit (unanfechtbaren) Beschluss vom 02.11.2022 jedoch abgelehnt worden.

**17** c) Auch liegt kein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Aufklärung des Sachverhalts (§ 76 Abs. 1 FGO) vor, auf dem das angefochtene Urteil beruht (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO).

**18** aa) Das FG brauchte keine weitere Sachverhaltsermittlung zu betreiben, da es den Vortrag der Klägerin zu den Heizungsmängeln sowie den diesbezüglichen Reparaturmaßnahmen als auch zu den Mietaufwendungen des Beigeladenen für eine anderweitige Immobilie nicht in Zweifel zog, sondern als tatsächlich geschehen annahm.

**19** bb) Auch soweit das FG festgestellt hat, dass mit den von der Klägerin vorgelegten Belegen die für die Renovierung der Immobilie angesetzten Aufwendungen nur zur Hälfte belegt sind, liegt keine Verletzung einer Sachaufklärungsverpflichtung des FG vor, da das Urteil hierauf nicht im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO beruht. Die Voraussetzung, dass das Urteil auf dem geltend gemachten Verfahrensmangel zu beruhen vermag, ist erfüllt, wenn die Möglichkeit besteht, dass das Urteil bei richtigem Verfahren anders ausgefallen wäre; dabei kommt es auf den

Rechtsstandpunkt des FG an, mag dieser richtig oder falsch sein (BFH-Beschluss vom 07.02.1995 - V B 62/94, BFH/NV 1995, 861, unter II.).

**20** Auch wenn die Renovierungsaufwendungen vollständig belegt wären, hätte das FG dennoch keine Fremdvermietungsabsicht angenommen. Denn entscheidungstragend stellte es darauf ab, dass die Klägerin keinen Nachweis erbracht hat, dass die unstreitig vorgenommenen Renovierungen tatsächlich im Hinblick auf eine Fremdvermietung vorgenommen worden sind.

**21** d) Ferner liegt auch keine Überraschungsentscheidung vor, die den Anspruch der Klägerin auf rechtliches Gehör im Sinne von Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes und § 96 Abs. 2 FGO verletzt.

**22** aa) 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. Senatsbeschluss vom 23.02.2017 - IX B 2/17, BFH/NV 2017, 746, Rz 15). Zwar muss ein --zumal durch einen Rechtsanwalt 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 (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 19.05.1992 - 1 BvR 986/91, BVerfGE 86, 133, unter C.III.1.a; Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 119 Rz 15, m.w.N.). Er muss aber nicht damit rechnen, dass seine Klage aus einem Grund abgewiesen wird, den weder die Beteiligten noch das Gericht zuvor in das Verfahren eingeführt haben, und wenn dies zudem mit einer rechtlich fehlerhaften Begründung geschieht (Senatsbeschluss vom 12.01.2023 - IX B 29/22, BFH/NV 2023, 268, Rz 2).

**23** bb) So liegt der Streitfall nicht. Der wesentliche Streitpunkt des Klageverfahrens war die Einkünfteerzielungsabsicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Dass das Gericht diesen Punkt in seiner Entscheidung anders als die Klägerin würdigt, stellt keine Einführung eines neuen rechtlichen Gesichtspunktes dar. Ferner wird durch das Sitzungsprotokoll nicht belegt, dass das FG eine Fremdvermietungsabsicht in der mündlichen Verhandlung annehmen würde und dies gegenüber den Beteiligten geäußert hat. Jedenfalls wäre das FG bei seiner Entscheidungsfindung hieran nicht gebunden. Das FG entscheidet nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO). Deshalb sind Hinweise, denen sich eine bestimmte Rechtsauffassung beziehungsweise Einschätzung zu den Erfolgsaussichten entnehmen lässt, nicht bindend für die spätere Entscheidung (vgl. BFH-Urteil vom 20.10.1981 - VIII R 152/80, juris, unter 4.; BFH-Beschluss vom 08.06.2004 - IV B 180/02, BFH/NV 2004, 1634, unter 1.)

**24** 4. Von einer Darstellung des Sachverhalts und einer weiter gehenden Begründung wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO abgesehen. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de