

Beschluss vom 20. Juni 2025, IV B 12/24

Sachaufklärungspflicht des FG bei sich aufdrängenden Überlegungen – Rechtsprechungsdivergenz als Zulassungsgrund

ECLI:DE:BFH:2025:B.200625.IVB12.24.0

BFH IV. Senat

BGB § 1191 Abs 2, EStG § 4 Abs 4, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 1, EStG § 20 Abs 1 Nr 5, FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 116 Abs 6, FGO § 155 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, GG Art 3 Abs 1, ZPO § 295, EStG VZ 2009, EStG VZ 2010, EStG VZ 2011, EStG VZ 2012, EStG VZ 2013, EStG VZ 2016

vorgehend Sächsisches Finanzgericht, 29. Februar 2024, Az: 4 K 1197/20

Leitsätze

1. NV: Das Finanzgericht (FG) ist nach § 76 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) verpflichtet, die sich im Einzelfall aufdrängenden Überlegungen auch ohne entsprechenden Hinweis der Beteiligten anzustellen und entsprechende Aufklärungsmaßnahmen zu treffen.
2. NV: Der Verlust des Rügerechts aufgrund des bloßen Unterlassens einer rechtzeitigen Rüge tritt nicht ein, 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.
3. NV: Die Zulassung der Revision wegen Divergenz gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO setzt unter anderem voraus, dass das FG seiner Entscheidung einen tragenden abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt hat, der mit den tragenden Rechtsausführungen in der bezeichneten Divergenzentscheidung nicht übereinstimmt. Beide Entscheidungen müssen zudem zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein.

Tenor

Auf die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 29.02.2024 - 4 K 1197/20 aufgehoben, soweit es über die gesonderte und einheitliche Feststellung für 2009 bis 2012 entschieden hat.

Die Sache wird insoweit an das Sächsische Finanzgericht zurückverwiesen.

Im Übrigen wird die Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet zurückgewiesen.

Dem Sächsischen Finanzgericht wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde hat zum Teil Erfolg.
- 2 I. Sie ist begründet, soweit sie die Streitjahre 2009 bis 2012 betrifft. Insoweit wird das Urteil des Finanzgerichts (FG) aufgehoben und der Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen (§ 116 Abs. 6 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 3 Es liegt ein Verfahrensfehler im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO vor, den der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) in einer noch den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Form dargelegt hat. Das FG hat dadurch gegen die ihm nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO obliegende Verpflichtung verstoßen, dass es nicht von Amts wegen ermittelt hat, ob und --bejahendenfalls-- in welcher Höhe mit den in den Streitjahren 2009 bis 2012 erzielten Versteigerungserlösen vertragliche Schuldzinsen verrechnet worden sind.

- 4 1. a) Nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO ist das FG verpflichtet, von Amts wegen den Sachverhalt zu erforschen und ihn unter allen ernstlich in Betracht kommenden rechtlichen Gesichtspunkten zu prüfen. Diese Pflicht beinhaltet zwar nicht, jeder fernliegenden Erwägung nachgehen zu müssen. Wohl aber muss das FG die sich im Einzelfall aufdrängenden Überlegungen auch ohne entsprechenden Hinweis der Beteiligten anstellen und entsprechende Aufklärungsmaßnahmen treffen (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 12.01.2023 - IX B 81/21, Rz 13).
- 5 b) Wird ein Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht mit der Begründung gerügt, das FG habe auch ohne entsprechenden Beweisantritt von Amts wegen den Sachverhalt weiter aufklären müssen, so ist genau anzugeben, welchen vorgetragenen Tatsachen das FG auch ohne Beweisantritt hätte nachgehen müssen, welche Beweismittel sich dem FG hätten aufdrängen müssen, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich aus diesen Beweismitteln für den festgestellten Sachverhalt ergeben hätten und inwiefern das angefochtene Urteil --ausgehend von der materiell-rechtlichen Auffassung des FG (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 04.05.2011 - II R 55/09, Rz 9)-- auf der unterlassenen Sachaufklärung beruhen kann (z.B. BFH-Beschluss vom 29.08.2024 - V B 35/23, Rz 6, m.w.N.).
- 6 2. Nach diesen Maßstäben hat das FG seine Sachaufklärungspflicht verletzt.
- 7 a) Der Kläger rügt einen derartigen Verstoß. Er trägt hierzu sinngemäß vor, dass das FG keine weiteren Ermittlungen zu der Frage angestellt habe, ob und welche der vertraglichen Zinsansprüche mit den von der im Insolvenzverfahren befindlichen A & B GbR (GbR) im Zwangsversteigerungsverfahren erzielten Erlösen beglichen wurden. Es habe bei der GbR den geltend gemachten Betriebsausgabenabzug hierfür mit der Begründung abgelehnt, dass es an einem substantiierten Vortrag und weiterführenden Unterlagen des Klägers gefehlt habe. Er --der Kläger-- habe aber detaillierte Vorgänge zu den Zwangsversteigerungen vorgelegt. Hierzu führt er unter Bezugnahme auf Blatt 37 bis 169 der Rechtsbehelfsakte aus, dass er eine Vielzahl von Protokollen über die Zwangsversteigerung mit den dazugehörigen Teilungsplänen vorgelegt habe, aus denen jeweils die Zuteilung des Versteigerungserlöses ersichtlich sei. Bei Berücksichtigung dieses Vortrags hätten sich die vom Kläger begehrten Verlustfeststellungen ergeben.
- 8 b) Danach liegt ein hinreichend dargelegter Verfahrensfehler vor, auf dem das Urteil beruhen kann.
- 9 aa) Die zwangsweise Verwertung der Immobilien der GbR erfolgte im Zeitraum von 2008 bis 2012. Dem FG-Urteil liegt die materiell-rechtliche Auffassung zugrunde (vgl. S. 19 f. des FG-Urteils), dass die GbR gewerbliche Einkünfte erzielt und ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung habe ermitteln müssen. Die Grundschuldzinsen (dingliche Zinsen) seien --so das FG-- keine Schuldzinsen, sondern würden rechnerisch den Umfang des Grundpfandrechts erhöhen, den die Bank zusätzlich zum Grundschuldbetrag erhalten dürfe (§ 1191 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--). Allerdings komme --so das FG-- ein Betriebsausgabenabzug insoweit in Betracht, als mit dem zugeteilten Versteigerungserlös tatsächlich vertragliche Zinsen oder Verzugszinsen beglichen worden seien.
- 10 bb) Gleichwohl hat sich das FG in seinem Urteil mit der Frage, ob mit den in den Streitjahren 2009 bis 2012 erzielten Versteigerungserlösen auch vertragliche Zinsansprüche der GbR beglichen (verrechnet) worden sind, inhaltlich nicht beschäftigt. Es hat einen diesbezüglichen Betriebsausgabenabzug --wie vom Kläger zutreffend dargestellt-- mit der Begründung abgelehnt, dass es an einem substantiierten Vortrag und weiterführenden Unterlagen des Klägers gefehlt habe (S. 20 des FG-Urteils). Aus den im Rechtsbehelfsverfahren vorgelegten Protokollen über die Zwangsversteigerung und den dazugehörigen Teilungsplänen (Bl. 37 bis 169 der Rechtsbehelfsakte), auf welche das FG in seinem Urteil selbst Bezug genommen hat, ergibt sich aber, dass erhebliche Beträge aus den erzielten Versteigerungserlösen Banken zugeteilt wurden. Danach hätte es sich dem FG aufdrängen müssen, weitere Ermittlungen zu der Frage anzustellen, ob und in welcher Höhe die in der Zwangsversteigerung erzielten Erlöse mit von der GbR vertraglich geschuldeten Zinsen verrechnet worden sind. Es hätte sich insbesondere aufgedrängt, den Kläger aufzufordern, entsprechende Unterlagen vorzulegen.
- 11 cc) Das FG-Urteil kann auf diesem Verfahrensfehler beruhen. Zwar hat das FG den Betriebsausgabenabzug für vertragliche Zinsen nachrangig auch mit der Begründung abgelehnt, dass die Erlöse aus der Zwangsversteigerung des Grundvermögens, die nach Maßgabe der Teilungspläne an die Gläubiger der GbR ausgekehrt worden seien, in den den Feststellungsbescheiden der GbR für 2009 bis 2012 zugrunde liegenden Einnahmen-Überschussrechnungen --mit Ausnahme eines 5%igen Erlösanteils-- nicht als Betriebseinnahmen erfasst worden seien (S. 4, 19 f. des FG-Urteils). An diese tatsächlichen Feststellungen ist der beschließende Senat aber nicht gebunden, weil sich aus dem Akteninhalt Gegenteiliges ergibt (dazu nachfolgend unter c).

- 12** Nach Aktenlage sind in den auch vom FG in seinem Urteil in Bezug genommenen Einnahmen-Überschussrechnungen für die Streitjahre 2009 bis 2012 (vgl. S. 4 des FG-Urteils) Versteigerungserlöse als Betriebseinnahmen aus der Verwertung von Grundvermögen der GbR unter dem vom Kläger in seiner Beschwerdebegründung bezeichneten Konto mit der Nr. 6888 "Erl. Verk. Sachanlageverm. steuer-frei § 4 Nr.1b UStG bei Buchverlust" angesetzt, und zwar für 2009 in Höhe von ... € (Bl. 14 der Feststellungsakte), für 2010 in Höhe von ... € (Bl. 93 der Feststellungsakte), für 2011 in Höhe von ... € (Bl. 166 der Feststellungsakte) und für 2012 in Höhe von ... € (Bl. 231 der Feststellungsakte). Nennenswerte Zinszahlungen sind in den vorbezeichneten Einnahmen-Überschussrechnungen nicht enthalten. Ergänzend weist der beschließende Senat hierzu auf Folgendes hin:
- 13** In der Einnahmen-Überschussrechnung für 2009 ist zum Beispiel in den angesetzten Versteigerungserlösen in Höhe von gesamt ... € ein Versteigerungserlös in Höhe von ... € enthalten (Bl. 29 der Feststellungsakte). Dieser Versteigerungserlös stammt offensichtlich aus dem Versteigerungsverfahren mit dem Aktenzeichen ..., bei dem ein Meistbargebot in Höhe von ... € erzielt und der C-Bank in Höhe von ... € zugeteilt wurde (Bl. 36 f. der Feststellungsakte, Bl. 117 ff. der Rechtsbehelfsakte). In der Einnahmen-Überschussrechnung für 2010 ist zum Beispiel in den angesetzten Versteigerungserlösen in Höhe von gesamt ... € ein Versteigerungserlös in Höhe von ... € enthalten (Bl. 106 der Feststellungsakte). Dieser Versteigerungserlös stammt offensichtlich aus dem Versteigerungsverfahren mit dem Aktenzeichen ..., bei dem ein Meistbargebot in Höhe von ... € erzielt und der C-Bank in Höhe von ... € zugeteilt wurde (Bl. 111 f. der Feststellungsakte, Bl. 106 ff. der Rechtsbehelfsakte). In der Einnahmen-Überschussrechnung für 2011 ist zum Beispiel in den angesetzten Versteigerungserlösen in Höhe von gesamt ... € ein Versteigerungserlös in Höhe von ... € enthalten (Bl. 201 Dauerunterlagen Bd. III). Dieser Versteigerungserlös stammt offensichtlich aus dem Versteigerungsverfahren mit dem Aktenzeichen ..., bei dem ein Meistbargebot in Höhe von ... € erzielt und der D-Bank in Höhe von ... € zugeteilt wurde (Bl. 45 ff. der Rechtsbehelfsakte). Der in der Einnahmen-Überschussrechnung für 2012 angesetzte Versteigerungserlös in Höhe von gesamt ... € stammt offensichtlich aus dem Versteigerungsverfahren mit dem Aktenzeichen ..., bei dem ein Meistbargebot in Höhe von ... € erzielt und der E-Bank in Höhe von ... € zugeteilt wurde (Bl. 93 ff. der Rechtsbehelfsakte).
- 14** dd) Nach alledem musste sich dem FG nach Aktenlage --ausgehend von seiner materiell-rechtlichen Auffassung-- die Prüfung der Frage aufdrängen, ob und in welchem Umfang die in den Einnahmen-Überschussrechnungen als Betriebseinnahmen erfassten Versteigerungserlöse mit vertraglichen Zinsen der Banken verrechnet worden sind.
- 15** ee) Der Kläger hat sein Rügerecht nicht verloren. Zwar kann auf die Rüge des Verfahrensmangels der unzureichenden Sachaufklärung verzichtet werden (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 295 der Zivilprozessordnung). Dabei geht das Rügerecht nicht nur durch eine ausdrückliche oder konkludente Verzichtserklärung gegenüber dem FG, sondern bereits durch das bloße Unterlassen einer rechtzeitigen Rüge verloren. Ein Verlust des Rügerechts tritt aber nicht ein, wenn das FG --wie hier-- 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 (z.B. BFH-Beschluss vom 29.08.2024 - V B 35/23, Rz 9). Hinzu kommt, dass der Kläger vor dem FG nicht rechtskundig vertreten war.
- 16** c) Soweit das FG ausgeführt hat, dass die nach Maßgabe der Teilungspläne an die Gläubiger ausgekehrten Erlöse aus der Zwangsversteigerung des Grundvermögens in den den Feststellungsbescheiden der GbR für 2009 bis 2012 zugrunde liegenden Einnahmen-Überschussrechnungen --mit Ausnahme eines 5%igen Erlösanteils-- nicht als Betriebseinnahmen erfasst worden seien (S. 4, 19 f. des FG-Urteils), hat der Kläger schlüssig dargelegt, dass das FG gegen seine Verpflichtung nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO verstoßen habe, das Gesamtergebnis des Verfahrens zu berücksichtigen.
- 17** So hat der Kläger in seiner Beschwerdebegründung ausgeführt, dass --anders als vom FG festgestellt-- in den Einnahmen-Überschussrechnungen der GbR für 2009 bis 2012 unter dem Konto mit der Nr. 6888 "Erl. Verk. Sachanlageverm. steuer-frei § 4 Nr.1b UStG bei Buchverlust" positive Beträge angesetzt sind. Dies stellt einen entscheidungserheblichen Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO dar, weil --wie vorstehend ausgeführt-- in den Einnahmen-Überschussrechnungen für 2009 bis 2012 die erzielten Versteigerungserlöse in weitem Umfang als Betriebseinnahmen enthalten waren und möglicherweise mit vertraglichen Zinsen verrechnet wurden.
- 18** 3. Der beschließende Senat hält es für sachgerecht, die Vorentscheidung gemäß § 116 Abs. 6 FGO aufzuheben, soweit sie die Streitjahre 2009 bis 2012 betrifft, und den Streitfall insoweit an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.

- 19** II. Die Beschwerde ist unbegründet, soweit sie die Streitjahre 2013 und 2016 betrifft. Insoweit sind die geltend gemachten Zulassungsgründe teilweise nicht in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Form dargelegt worden und liegen im Übrigen nicht vor.
- 20** 1. Die Revision ist nicht wegen einer Divergenz im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen. Es liegt weder eine sogenannte Rechtsprechungsdivergenz (dazu a) noch eine greifbar gesetzwidrige Entscheidung des FG vor (dazu b).
- 21** a) aa) Die Zulassung der Revision wegen Divergenz gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO setzt voraus, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem festgestellten Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung als ein anderes Gericht, unter anderem der BFH oder ein FG, vertritt. Das FG muss seiner Entscheidung einen tragenden abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den tragenden Rechtsausführungen in der bezeichneten Divergenzentscheidung nicht übereinstimmt. Es müssen zudem die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein, die abweichend beantwortete Rechtsfrage muss im Revisionsverfahren geklärt werden können und eine Entscheidung des BFH muss zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich sein (BFH-Beschluss vom 24.10.2023 - VIII B 70/22, Rz 14).
- 22** bb) Auf der Grundlage dieses Maßstabs liegt keine Divergenz vor.
- 23** (1) Das FG hat in seinem Urteil keinen tragenden abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt, der mit den tragenden Rechtsausführungen in dem vom Kläger als divergierende Entscheidung zitierten BFH-Urteil vom 11.04.2012 - VIII R 28/09 (BFHE 237, 100, BStBl II 2012, 496) nicht übereinstimmt. Denn in diesen Urteilen wurden unterschiedliche Rechtsfragen entschieden.
- 24** Das angefochtene FG-Urteil ist zu der Rechtsfrage ergangen, ob Grundschuldzinsen beim Grundpfandschuldner als Betriebsausgabe gemäß § 4 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) beziehungsweise Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG abzugsfähige Schuldzinsen sein können. Das FG hat hierzu ausgeführt, dass die Grundschuldzinsen (dingliche Zinsen) nicht als Schuldzinsen anzusehen seien, sondern rechnerisch den Umfang des Grundpfandrechts erhöhen, den die Bank zusätzlich zum Grundschuldbetrag erhalten dürfe (§ 1191 Abs. 2 BGB). Allerdings komme --so das FG-- ein Betriebsausgabenabzug insoweit in Betracht, als mit dem zugeteilten Versteigerungserlös tatsächlich vertragliche Zinsen oder Verzugszinsen beglichen worden seien.
- 25** Das vom Kläger angegebene BFH-Urteil ist demgegenüber zu der Rechtsfrage ergangen, ob Grundschuldzinsen und andere Nebenleistungen im Sinne des § 1191 BGB beim Grundschuldgläubiger als Kapitaleinnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 5 EStG steuerbar sind (BFH-Urteil vom 11.04.2012 - VIII R 28/09, BFHE 237, 100, BStBl II 2012, 496, Rz 10 ff.). Der BFH hat entschieden, dass Grundschuldzinsen und Nebenleistungen im Sinne von § 1191 Abs. 2 BGB inhaltliche Ausgestaltungen des dinglichen Rechts seien, wobei lediglich die sogenannten Zinsen wegen ihrer ausdrücklichen Erwähnung in § 20 Abs. 1 Nr. 5 EStG der Besteuerung unterliegen, während die "bestimmte Geldsumme" (§ 1191 Abs. 1 BGB) und "andere Nebenleistungen" (§ 1191 Abs. 2 BGB) nicht erfasst seien (BFH-Urteil vom 11.04.2012 - VIII R 28/09, BFHE 237, 100, BStBl II 2012, 496, Rz 13).
- 26** (2) Die beiden vorgeblich divergierenden Entscheidungen sind auch nicht zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen.
- 27** Der BFH hat im Rahmen der Begründung seines Urteils vom 11.04.2012 - VIII R 28/09 (BFHE 237, 100, BStBl II 2012, 496) darauf hingewiesen, dass der von ihm entschiedene Streitfall die tatsächliche Besonderheit aufweise, dass der Grundpfandgläubiger --der dortige Kläger-- bei wirtschaftlicher Betrachtung im Wege der Zwangsvollstreckung nicht die (ebenfalls von ihm erworbenen) Ansprüche aus dem Darlehensverhältnis realisiert habe, sondern nur das abstrakte dingliche Recht an dem Grundstück. Der aus dem Versteigerungserlös zugeteilte Betrag sei dem dortigen Kläger verblieben, obwohl dieser Betrag die Ansprüche aus dem zugrunde liegenden Darlehensvertrag bei weitem überstiegen habe (BFH-Urteil vom 11.04.2012 - VIII R 28/09, BFHE 237, 100, BStBl II 2012, 496, Rz 12).
- 28** Demgegenüber liegt dem hier angefochtenen FG-Urteil weder nach den Feststellungen des FG noch nach dem Vortrag des Klägers ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde. Es ist nicht erkennbar, dass auch im Streitfall die Veräußerungserlöse unabhängig von bestehenden Sicherungsverträgen und daher nicht zur Befriedigung von schuldrechtlichen Ansprüchen ausgekehrt worden sind. Da vor der Vollstreckung in das Grundvermögen das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GbR eröffnet und ein Insolvenzverwalter bestellt wurde, erscheint es vielmehr naheliegend, dass die Erlöse aus der Zwangsversteigerung der Grundstücke nur zur Tilgung der

abgesicherten schuldrechtlichen Ansprüche verwendet worden sind und keine --wie im vorbezeichneten BFH-Urteil-- insoweit überobligatorische Auskehrung dinglicher Zinsen allein aufgrund der Grundschuld erfolgt ist.

- 29** b) aa) Nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO führt ausnahmsweise ein materieller Fehler des FG zur Zulassung der Revision, wenn ein offensichtlicher Rechtsanwendungsfehler im Sinne einer willkürlichen oder zumindest greifbar gesetzwidrigen Entscheidung vorliegt (z.B. BFH-Beschluss vom 31.03.2010 - IV B 131/08, Rz 11, m.w.N.). Unterhalb dieser Schwelle liegende Rechtsfehler reichen nicht, um eine greifbare Gesetzwidrigkeit oder gar Willkür der angefochtenen Entscheidung zu begründen (z.B. BFH-Beschlüsse vom 19.05.2020 - VIII B 126/19, Rz 18; vom 18.11.2019 - IX B 72/19, Rz 8).
- 30** bb) Ein derart gravierender Rechtsanwendungsfehler ist nicht gegeben. Der Kläger meint, die bei ihm --dem Grundpfandschuldner-- erfolgte Versagung des Abzugs der in den Teilungsplänen zugewiesenen Grundschuldzinsen sei greifbar gesetzwidrig, weil beim Grundpfandgläubiger --wie vorstehend ausgeführt-- die Grundschuldzinsen als Kapitaleinnahmen zu versteuern seien. Identische Sachverhalte würden ohne Grund ungleich behandelt werden. Hierbei verkennt der Kläger, dass aus der Steuerpflicht einer Einnahme beim Empfänger nicht zwingend die Abzugsfähigkeit einer Ausgabe beim Zahlenden folgen muss. Er legt auch nicht dar, woraus sich eine derartige Korrespondenz im Ertragsteuerrecht ergeben soll. Abgesehen davon hat das FG in seinem Urteil ausgeführt, dass ein Betriebsausgabenabzug in Betracht gekommen wäre, soweit mit den zugeteilten Versteigerungserlösen tatsächlich vertragliche Zinsansprüche oder Verzugszinsansprüche verrechnet worden wären (S. 20 des FG-Urteils).
- 31** 2. Die Revision ist auch nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO; sogenannte Grundsatzrevision) oder zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO; sogenannte Rechtsfortbildungsverrevision) zuzulassen.
- 32** a) Bei der Rechtsfortbildungsverrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) handelt es sich um einen speziellen Tatbestand der Grundsatzrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). Für beide Zulassungsgründe gelten daher die gleichen Darlegungsanforderungen (z.B. BFH-Beschluss vom 16.10.2009 - IV B 7/09, BFH/NV 2010, 903, unter 1., m.w.N.).
- 33** Die Darlegung dieser Zulassungsgründe verlangt substantiierte Ausführungen zur Klärungsbedürftigkeit einer hinreichend bestimmten --abstrakt beantwortbaren-- Rechtsfrage, die klärungsbedürftig und im konkreten Streitfall voraussichtlich klärbar ist. Hierzu muss sich der Beschwerdeführer mit der einschlägigen Rechtsprechung sowie den Äußerungen im Schrifttum auseinandersetzen. Es ist auszuführen, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und umstritten ist (z.B. BFH-Beschluss vom 16.10.2009 - IV B 7/09, BFH/NV 2010, 903, unter 1.).
- 34** b) Die Beschwerdebegründung des Klägers erfüllt diese Anforderungen nicht. Der beschließende Senat geht zugunsten des Klägers davon aus, dass er zum einen die im Rahmen seiner Ausführungen zur Rechtsprechungsdivergenz thematisierte Rechtsfrage als grundsätzlich bedeutsam ansieht, ob "Grundschuldzinsen als Betriebsausgaben auf Schuldnerseite" abzugsfähig sind, und zum anderen die weitere Rechtsfrage, ob die aus den Versteigerungserlösen tatsächlich gezahlten Versteigerungskosten und gesetzlichen Zinsen zu berücksichtigen sind. Es ist schon äußerst zweifelhaft, ob der Kläger hiermit überhaupt hinreichend konkrete Rechtsfragen formuliert hat, die sich abstrakt, das heißt losgelöst von den Umständen des Streitfalls, beantworten lassen. Jedenfalls fehlt es aber an Darlegungen zur Klärungsbedürftigkeit der aufgeworfenen Rechtsfragen. Der Kläger führt nicht aus, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der bezeichneten Rechtsfragen umstritten sein soll.
- 35** 3. Schließlich ist die Revision für die Streitjahre 2013 und 2016 nicht wegen eines der gerügten Verfahrensmängel im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zuzulassen.
- 36** a) Soweit der Kläger erstens rügt, das FG habe gegen seine Verpflichtung nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO verstoßen, das Gesamtergebnis des Verfahrens zu berücksichtigen, er zweitens geltend macht, das FG habe hinsichtlich der Zinsansprüche seine Sachaufklärungspflicht gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO verletzt, und er drittens vorbringt, es habe verfahrensfehlerhaft einen Hinweis nach § 76 Abs. 2 FGO unterlassen und damit den Anspruch des Klägers auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO) verletzt, stehen diese Verfahrensrügen im Zusammenhang mit den in den Streitjahren 2009 bis 2012 erzielten Versteigerungserlösen, mit denen möglicherweise vertragliche Zinsen der Banken verrechnet worden sind. Diese Rügen können daher für die Streitjahre 2013 und 2016 nicht erheblich sein.
- 37** b) Soweit der Kläger rügt, das FG habe seine Pflicht zur Sachaufklärung nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO dadurch

verletzt, dass es die Abweichungen bei den Buchwerten zwischen dem Anlagenspiegel zum 31.12.2002 der (Steuerberatung) X und dem Anlagenspiegel der (Steuerberatung) Y nicht weiter aufgeklärt habe, kann sich dieser vorgebliche Verstoß ebenfalls nicht auf die Streitjahre 2013 und 2016 auswirken. Denn die Anlagenabgänge beim Grundvermögen fanden nur in den Streitjahren 2009 bis 2012 statt.

- 38** Abgesehen davon liegt insoweit auch kein Sachaufklärungsverstoß vor. Denn die Höhe der in den Streitjahren 2009 bis 2012 gewinnmindernd angesetzten Anlagenabgänge war weder im Einspruchs- noch im Klageverfahren zwischen den Beteiligten streitig. Danach bestand für das FG kein Anlass, deren Höhe zu überprüfen.
- 39** III. Von der Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.
- 40** IV. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO. Das FG hat mit Rücksicht auf den Grundsatz der Einheitlichkeit der Kostenentscheidung auch über die Kosten des durch Beschluss rechtskräftig abgeschlossenen Teils des Verfahrens zu entscheiden (z.B. BFH-Beschluss vom 30.04.2025 - XI B 72/24, Rz 23, m.w.N.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de