

Beschluss vom 31. August 2026, V B 79/25

Darlegungsanforderungen bei Verletzung rechtlichen Gehörs

ECLI:DE:BFH:2026:B.310826.VB79.25.0

BFH V. Senat

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

vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt , 23. Juli 2025, Az: 3 K 287/18

Leitsätze

NV: Betrifft die gerügte Verletzung rechtlichen Gehörs nur einzelne Feststellungen oder rechtliche Gesichtspunkte, hat der Beschwerdeführer darzulegen, was er im Falle der Gewährung rechtlichen Gehörs noch vorgetragen hätte und inwiefern bei Berücksichtigung dieses Vorbringens eine andere Entscheidung möglich gewesen wäre.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts des Landes Sachsen-Anhalt vom 23.07.2025 - 3 K 287/18 wird als unzulässig verworfen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist als unzulässig zu verwerfen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Klägerin hat die von ihr geltend gemachten Zulassungsgründe nicht entsprechend den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt.
- 2 1. Es fehlt an hinreichender Darlegung zu einer Revisionszulassung wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).
- 3 a) Wird die Beschwerde mit der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache begründet, hat der Beschwerdeführer zur Erfüllung der Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO eine hinreichend bestimmte, für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll, sowie schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen darzulegen, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 18.02.2025 - V B 54/23, BFH/NV 2025, 522, Rz 4).
- 4 b) Diesen Anforderungen genügt die Beschwerdebegründung nicht.
- 5 aa) Die Klägerin hält die Frage für grundsätzlich bedeutsam, "ob ein Finanzgericht die vom Steuerpflichtigen vorgelegten Belege und Unterlagen ignorieren darf mit der Begründung, es sei nicht Aufgabe des Gerichts diese auszuwerten".
- 6 Weiter liege grundsätzliche Bedeutung insoweit vor, als die "Schätzung ... innerhalb der Umsatzsteuer ... bei Vorlage oder Möglichkeit der Vorlage von Unterlagen" nicht erfolgen dürfe, zumal im Streitfall Vorsteuer als auch Mehrwertsteuer lückenlos prüfbar und nachweisbar seien. Eine Schätzung zur Vorsteuer dürfe allenfalls bei der Frage, ob Umsätze steuerfrei oder steuerpflichtig seien, erfolgen oder auch dann, wenn in umsatzsteuerfreien Bereichen auch umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbracht würden.

- 7 bb) Aus welchen Gründen diese Fragen im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig sein sollen, ergibt sich aus der Beschwerdebegründung nicht. Die Klägerin nimmt bei ihren Ausführungen weder Entscheidungen des BFH oder von Finanzgerichten noch im Schrifttum vertretene Auffassungen in Bezug. Aus ihrem Vorbringen ergibt sich auch nicht, aus welchen Gründen die Beantwortung der von ihr aufgeworfenen Fragen zweifelhaft oder umstritten sein sollte. Vielmehr zielen die von der Klägerin formulierten Fragestellungen, die den Nachweis der im finanzgerichtlichen Verfahren streitigen Vorsteuerbeträge und die insoweit bestehenden Mitwirkungspflichten der Beteiligten betreffen, im Kern auf die Überprüfung der vorinstanzlichen Entscheidung auf ihre materiell-rechtliche Richtigkeit im Einzelfall. Mit solchen Ausführungen kann die grundsätzliche Bedeutung der Sache nicht dargelegt werden (BFH-Beschluss vom 18.02.2025 - V B 54/23, BFH/NV 2025, 522, Rz 7).
- 8 cc) Hinzu kommt, dass der von der Klägerin unter dem Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung gerügte Verstoß des Finanzgerichts (FG) die Verletzung seiner Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) betrifft, die durch die Mitwirkungspflichten der Beteiligten (§ 76 Abs. 1 Satz 2 FGO) begrenzt ist (BFH-Beschluss vom 21.07.2017 - X B 167/16, BFH/NV 2017, 1447, Rz 4) und die deshalb wesentlich von den Umständen des Einzelfalls abhängig ist. Indes sind Fragen, die wesentlich auf die Umstände des Einzelfalls abzielen, regelmäßig nicht klärungsbedürftig im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, sodass deshalb auszuführen ist, aus welchen Gründen die Beantwortung der aufgeworfenen Fragen dennoch im allgemeinen Interesse liegen sollte (BFH-Beschluss vom 18.02.2025 - V B 54/23, BFH/NV 2025, 522, Rz 9). Die Klägerin hätte danach ausführen müssen, weshalb die Beantwortung der von ihr aufgeworfenen Frage zur Auswertung von vorgelegten Belegen, die im Streitfall in zehn Kartons enthalten sein sollten --wobei zudem das FG im Streitfall die Klägerin zuletzt mit Schreiben vom 03.07.2025 um Darlegung und Nachweis der Buchungen bestimmter Buchungskonten gebeten hatte--, im allgemeinen Interesse liegt. Dies hat die Klägerin nicht getan. Vielmehr richtet sich die Klägerin auch insoweit --womit die Zulassung der Revision grundsätzlich nicht erreicht werden kann-- gegen die Rechtsanwendung des FG im Einzelfall.
- 9 2. Auch die Revisionszulassung zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) ist nicht hinreichend dargelegt.
- 10 a) In Bezug auf das Erfordernis der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung im Sinne einer Divergenz gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO darzulegen, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der BFH oder ein anderes Finanzgericht. Gleiches gilt für Entscheidungen eines anderen obersten Bundesgerichts oder des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH). 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. Hierfür sind --unter genauer Angabe der angeführten Divergenzentscheidung mit Datum und Aktenzeichen oder Fundstelle-- tragende, abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus der Divergenzentscheidung andererseits gegenüberzustellen, um die Abweichung deutlich zu machen. Dabei muss sich in der angefochtenen Entscheidung und in der Divergenzentscheidung dieselbe Rechtsfrage stellen und muss der Sachverhalt des FG als durch den in der Divergenzentscheidung aufgestellten Rechtssatz mitentschieden anzusehen sein (BFH-Beschluss vom 24.04.2025 - V B 4/24, BFH/NV 2025, 869, Rz 10).
- 11 b) Daran fehlt es hier. Die Klägerin beschränkt ihre Ausführungen insoweit auf den allgemeinen Hinweis auf eine Divergenz zur Rechtsprechung des EuGH in seinem Urteil Barlis 06 - Investimentos Imobiliários e Turísticos vom 15.09.2016 - C-516/14 (ECLI:EU:C:2016:690) sowie zum BFH-Urteil vom 12.03.2020 - V R 48/17 (BFHE 268, 443, BStBl II 2020, 604). Sie bringt lediglich weiter vor, dass der Vorsteuerabzug nicht mit dem Hinweis versagt werden dürfe, einzelne formale Nachweise fehlten, und dass ergänzende Informationen zu berücksichtigen seien. Die Klägerin arbeitet aber weder einzelne tragende abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG oder aus den vorgeblichen Divergenzentscheidungen heraus noch stellt sie dar, dass die jeweiligen Sachverhalte vergleichbar sind.
- 12 3. Weiter hat die Klägerin Verfahrensmängel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) nicht hinreichend dargelegt.
- 13 a) Dies gilt zunächst für den behaupteten Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO).
- 14 aa) Die Rüge mangelnder Sachaufklärung des FG durch Nichterhebung angebotener oder sich aufdrängender Beweise gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO setzt voraus, dass der Beschwerdeführer die ermittlungsbedürftigen Tatsachen (Beweisthemen), die angebotenen Beweismittel, die genauen Fundstellen (Schriftsatz oder Terminprotokoll, in denen die Beweismittel benannt worden sind, die das FG nicht erhoben hat), das

voraussichtliche Ergebnis der Beweisaufnahme, inwieweit das Urteil des FG aufgrund dessen sachlich-rechtlicher Auffassung auf der unterbliebenen Beweisaufnahme beruhen kann, darlegt und ausführt, dass --sofern die Voraussetzungen des § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 295 der Zivilprozessordnung gegeben sind-- bei nächster sich bietender Gelegenheit die Nichterhebung der Beweise gerügt worden ist oder dass die Absicht des FG, die angebotenen Beweise nicht zu erheben, nicht rechtzeitig erkennbar war, um dies noch vor dem FG rügen zu können (BFH-Beschluss vom 31.01.2024 - IX B 120/22, BFH/NV 2024, 409, Rz 11).

- 15 bb) Dem genügt die Beschwerdebegründung nicht. Insbesondere geht die Klägerin in keiner Weise darauf ein, dass das FG im Streitfall die Klägerin zuletzt mit Schreiben vom 03.07.2025 um Darlegung und Nachweis der Buchungen bestimmter Buchungskonten gebeten hatte, und ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung der Prozessbevollmächtigte der Klägerin zur Bezeichnung der Aufwendungen in der E-Bilanz keine Erklärung abgeben konnte. Es fehlen auch jedwede Ausführungen zu einer rechtzeitigen Rüge, zumal der Klägerin angesichts des Verlaufs des finanzgerichtlichen Verfahrens klar gewesen sein musste, dass es dem FG insbesondere auf die --in der Sphäre der Klägerin liegende-- Aufklärung von Buchungen auf den in dem gerichtlichen Schreiben vom 03.07.2025 erwähnten Buchungskonten der Klägerin ankam.
- 16 b) Dasselbe gilt in Bezug auf die Verletzung des Anspruchs auf Gewährung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO).
- 17 aa) Betrifft die Verletzung rechtlichen Gehörs nur einzelne Feststellungen oder rechtliche Gesichtspunkte, hat der Beschwerdeführer darzulegen, was er im Falle der Gewährung rechtlichen Gehörs noch vorgetragen hätte und inwiefern bei Berücksichtigung dieses Vorbringens eine andere Entscheidung möglich gewesen wäre (BFH-Beschluss vom 11.11.2024 - V B 52/23, BFH/NV 2025, 168, Rz 17).
- 18 bb) Danach hat die Klägerin einen derartigen Verstoß nicht hinreichend dargelegt. Die Klägerin rügt insoweit, das FG habe die vom Steuerpflichtigen vorgelegten Belege und Unterlagen nicht mit der Begründung ignorieren dürfen, es sei nicht Aufgabe des Gerichts, diese auszuwerten. So führt sie jedoch in keiner Weise aus, was sie konkret vorgetragen hätte, um den begehrten Vorsteuerabzug zu erhalten, und was auf Basis der materiell-rechtlichen Auffassung des FG, das die Klägerin im Hinblick auf den vom Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) versagten Vorsteuerabzug konkret aufgefordert hatte, an der Aufklärung des zugrundeliegenden Sachverhalts mitzuwirken, zu einer anderen Entscheidung geführt hätte. Soweit die Klägerin darüber hinaus rügt, das FG habe dadurch eine Beweiswürdigung vorweggenommen, fehlt es gleichfalls an den für eine hinreichende Darlegung notwendigen, vorstehend dargestellten Ausführungen.
- 19 c) Weiter hat die Klägerin auch den von ihr angenommenen Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO nicht hinreichend dargelegt.
- 20 aa) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das Gericht insbesondere den Inhalt der vorgelegten Akten und das Vorbringen der Prozessbeteiligten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen. Die Vorschrift ist verletzt, wenn eine nach den Akten klar feststehende Tatsache oder sonst Teile des Gesamtergebnisses des Verfahrens unberücksichtigt geblieben sind oder das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt hat, der dem protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht. Die Darlegung eines solchen Verstoßes erfordert, unter genauer Angabe der jeweiligen Schriftstücke und Seitenzahlen aus den Akten sich ergebende wesentliche Tatumstände zu benennen, die das FG nicht berücksichtigt hat, und darzulegen, dass die Entscheidung unter Zugrundelegung der materiell-rechtlichen Auffassung des FG auf der Nichtberücksichtigung dieser Aktenteile beruhen kann (BFH-Beschluss vom 28.11.2025 - V B 46/24, BFH/NV 2026, 168, Rz 20 und 21).
- 21 bb) Diesen Anforderungen hat die Klägerin nicht genügt. Sie bringt insoweit vor, sie habe angeboten, das gesamte Belegwesen zur Verfügung zu stellen, was das FA abgelehnt und das FG für nicht notwendig gehalten habe. Es fehlt aber an Ausführungen dazu, welche konkreten Belege das FG, das die Klägerin zuletzt noch mit Schreiben vom 03.07.2025 konkret zur Aufklärung des Sachverhalts aufgefordert hatte, nicht berücksichtigt hat und dass auf Basis dieser Aktenbestandteile die Entscheidung des FG anders ausgefallen wäre. Allein der Hinweis, die Klägerin habe angeboten, sämtliche Belege vorzulegen, die nach den Angaben des FA von der Klägerin in zehn Kartons aufbewahrt worden seien und wonach es der Klägerin selbst nicht möglich gewesen sei, Rechnungen ab 500 € als Vorsteuerbelege herauszusuchen, genügt hierfür nicht.
- 22 d) Schließlich genügt auch das Vorbringen der Klägerin zu einem Verstoß gegen das Begründungsgebot (§ 119 Nr. 6 FGO) nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO.

- 23** aa) Von einem Verfahrensmangel im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 3, § 119 Nr. 6 FGO, weil das Urteil des FG entgegen § 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO nicht mit Gründen versehen ist, ist (nur) dann auszugehen, wenn den Beteiligten --zumindest in Bezug auf einen der wesentlichen Streitpunkte-- die Möglichkeit entzogen ist, die getroffene Entscheidung auf ihre Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen. Ein Urteil enthält unter anderem dann keine hinreichenden Entscheidungsgründe, wenn das FG einen selbständigen Anspruch oder ein selbständiges Angriffs- oder Verteidigungsmittel mit Stillschweigen übergeht oder einen bestimmten Sachverhaltskomplex überhaupt nicht berücksichtigt; eine zu kurze, lücken- oder fehlerhafte Urteilsbegründung ist dagegen kein Verfahrensfehler. Ebenso liegt kein Verfahrensfehler vor, wenn noch zu erkennen ist, welche Feststellungen und Überlegungen für das Gericht maßgeblich waren (BFH-Beschluss vom 10.01.2024 - XI B 13/22, BFH/NV 2024, 401, Rz 14).
- 24** bb) Eine solche Konstellation hat die Klägerin nicht dargelegt. Sie behauptet lediglich, ihre Unterlagen seien vom FG nicht gewürdigt worden, ohne im Einzelnen zu konkretisieren, weshalb sie die Begründung des FG, das von der Klägerin weitere Aufklärung zu den von ihr geltend gemachten Vorsteuerbeträgen gefordert hatte, nicht nachvollziehen könne.
- 25** 4. Es wurde auch nicht im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ein qualifizierter Rechtsfehler dargelegt.
- 26** Materiell-rechtliche Fehler des FG im Rahmen der rechtlichen oder tatsächlichen Würdigung können nur im Falle qualifizierter Rechtsfehler im Sinne einer objektiv willkürlichen oder greifbar gesetzwidrigen Entscheidung des FG nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zur Revisionszulassung führen (BFH-Beschluss vom 30.06.2023 - VIII B 19/22, BFH/NV 2023, 1059, Rz 2). Solche qualifizierten Rechtsfehler hat die Klägerin nicht geltend gemacht. Allein der Hinweis, das FG habe keine oder eine vorweggenommene Beweiswürdigung vorgenommen, reicht im Hinblick auf die vorstehenden Ausführungen dazu nicht aus.
- 27** Im Übrigen kann mangels einer hierauf bezogenen Beschwerdebegründung offenbleiben, ob ein qualifizierter Rechtsanwendungsfehler weitergehend auch dann vorliegt, wenn dargelegt wird (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO), dass eine nicht auf einen Verfahrensmangel bezogene Rechtsverletzung (Sachrüge) zu einer begründeten Revision (§ 118 Abs. 2 i.V.m. § 126 Abs. 3 Satz 1 und Abs. 4 FGO) führt, wobei ohne Weiteres erkennbar --und damit ohne Befassung mit einer nach ihrer sachlichen Tiefe dem Revisionsverfahren vorbehaltenen Argumentation-- mit einem Erfolg der Revision zu rechnen ist (BFH-Beschluss vom 07.04.2025 - V B 7/24, BFH/NV 2025, 710, Rz 35).
- 28** 5. Von einer Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.
- 29** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de