

Beschluss vom 15. Januar 2025, VI B 23/24

Nichtzulassungsbeschwerde: Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten

ECLI:DE:BFH:2025:B.150125.VIB23.24.0

BFH VI. Senat

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

vorgehend FG München, 22. Februar 2024, Az: 15 K 1595/21

Leitsätze

1. NV: Der behauptete Verstoß gegen den wesentlichen (klaren) Inhalt der Akten ist als solcher kein Verfahrensmangel. Es kann aber als Rüge verstanden werden, dass das Finanzgericht (FG) entgegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) nicht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung entschieden hat.
2. NV: Das Gesamtergebnis des Verfahrens umfasst den gesamten durch das Klagebegehren begrenzten und durch die Sachaufklärung des Gerichts und die Mitverantwortung der Beteiligten konkretisierten Prozessstoff. § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO verpflichtet das Gericht, den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen.
3. NV: Die Rüge eines Verstoßes gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO setzt die Darlegung voraus, dass das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt habe, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspreche oder eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen habe. Zudem muss der Beschwerdeführer substantiiert darlegen, dass die Vorentscheidung unter Zugrundelegung der dort vertretenen materiell-rechtlichen Auffassung möglicherweise anders getroffen worden wäre, wenn dem FG der behauptete Verfahrensfehler nicht unterlaufen wäre.

Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 22.02.2024 - 15 K 1595/21 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde des Klägers und Beschwerdeführers (Kläger) ist bei Bedenken gegen ihre Zulässigkeit jedenfalls unbegründet und durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der Kläger hat die geltend gemachten Verfahrensmängel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) teilweise nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargelegt; im Übrigen liegen sie nicht vor. Die Revision ist auch nicht gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen.
- 2 1. a) Der behauptete Verstoß gegen den wesentlichen (klaren) Inhalt der Akten ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) als solcher kein Verfahrensmangel (Senatsbeschluss vom 20.01.2016 - VI B 61/15, Rz 10). Er kann aber als Rüge verstanden werden, dass das Finanzgericht (FG) entgegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO nicht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung entschieden hat (BFH-Beschluss vom 08.05.2014 - X B 105/13, Rz 31, m.w.N. und Senatsbeschluss vom 26.11.2020 - VI B 29/20, Rz 3).
- 3 Das Gesamtergebnis des Verfahrens umfasst dabei den gesamten durch das Klagebegehren begrenzten und durch

die Sachaufklärung des Gerichts und die Mitverantwortung der Beteiligten konkretisierten Prozessstoff (BFH-Beschluss vom 05.06.2020 - VIII B 38/19, Rz 3). Insbesondere verpflichtet § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO das Gericht, den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen (BFH-Beschlüsse vom 09.07.2012 - III B 66/11, Rz 18 und vom 16.07.2019 - X B 114/18, Rz 21).

- 4 Die Rüge eines derartigen Verfahrensverstößes setzt die Darlegung voraus, dass das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt habe, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspreche oder eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen habe (z.B. BFH-Beschluss vom 09.07.2012 - III B 66/11, Rz 18). Dazu muss der von dem Beteiligten vorgetragene oder nach dem Inhalt der Akten klar feststehende Sachverhalt, den das FG nach Ansicht des Beschwerdeführers bei der Entscheidung nicht berücksichtigt haben soll, genau bezeichnet werden (BFH-Beschluss vom 21.05.2013 - III B 150/12, Rz 31). Zudem muss der Beschwerdeführer substantiiert darlegen, dass die Vorentscheidung unter Zugrundelegung der dort vertretenen materiell-rechtlichen Auffassung möglicherweise anders getroffen worden wäre, wenn dem FG der behauptete Verfahrensfehler nicht unterlaufen wäre (BFH-Beschlüsse vom 04.10.2010 - III B 82/10, Rz 11 und vom 14.10.2020 - IX B 33/20, Rz 4).
- 5 b) Nach diesen Maßstäben führen die vom Kläger gerügten Verstöße der Vorinstanz gegen den klaren Inhalt der Akten nicht zur Zulassung der Revision.
- 6 aa) Soweit der Kläger vorträgt, das FG habe seinen Vortrag mit Schriftsatz vom 04.10.2023 (Bl. 198 ff. der elektronischen FG-Akte) unberücksichtigt gelassen, dass sämtliche (Sprach-)Kurse stets "20+8+7 Lernstunden" beinhaltet hätten, die Intensivkurse zusätzlich "+ 6 Stunden und die super Intensivkurse zusätzlich + 9 Stunden", stamme die zum Beleg klägerseits vorgelegte Anlage K 19 nicht aus den Streitjahren 2013 beziehungsweise 2014 sondern aus dem Jahr 2023 (Bl. 56 f. elektronischen FG-Akte), wie der Kläger erstinstanzlich auch selbst eingeräumt hat. Die Vergleichbarkeit der Kursprogramme hinsichtlich ihres zeitlichen Umfangs hat der Kläger lediglich behauptet, ohne dem FG hierzu Unterlagen oder sonstige Nachweise vorzulegen. Gleiches gilt für den vom FG angeblich unberücksichtigt gelassenen Vortrag des Klägers (Bl. 200 der elektronischen FG-Akte), die Buchungen seien stets kurzfristig erfolgt. Im Jahr 2013 habe es nach der Erinnerung des Klägers nur noch in Kanada in den Städten Toronto oder Vancouver einen Platz für den super Intensivkurs gegeben. In 2014 habe es nur noch "Intensiv Business Kurse" in Sydney gegeben, was wohl daran gelegen habe, dass australischer Winter gewesen sei.
- 7 Bei dem vorgenannten Vorbringen des Klägers handelte es sich folglich nicht um klar feststehende Tatsachen sondern um dessen Beteiligtenvortrag. Das FG ist nach § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO indessen nicht verpflichtet, dem Vortrag eines Beteiligten zu folgen und ihn zur (Tatsachen-)Grundlage seiner Entscheidung zu machen.
- 8 bb) Ebenso wenig ist ein Verstoß des FG gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO darin zu erblicken, dass es den Vortrag des Klägers zur Anmietung des Personenkraftwagens (PKW) nicht aufgegriffen hat. Die Vorinstanz hat ausweislich des angefochtenen Urteils die Tatsache zur Kenntnis genommen und in seine Würdigung einbezogen, dass der Kläger in Toronto einen PKW angemietet hatte (Bl. 5 und 13 des Urteilsumdrucks). Zwar hat es aus dem vom Kläger für die Anmietung des PKW angegebenen Grund der Fahrzeitverkürzung zwischen Unterkunft und Sprach-Schule nicht den vom Kläger für richtig gehaltenen Schluss eines vollständigen oder jedenfalls weitergehenden Werbungskostenabzugs gezogen. Dies stellt aber keinen Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten dar.
- 9 cc) Das FG hat auch nicht gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO verstoßen, indem es für die Streitjahre keine Zusage des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamt --FA--) in Bezug auf die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten angenommen sowie das Vorliegen eines eigenen Hausstands des Klägers außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte verneint hat.
- 10 (1) Den vom Kläger in der Beschwerdebegründung (Bl. 5 - Bl. 7) wiedergegebenen Schreiben, dem Protokoll in dem Verfahren 15 K 204/17 vor dem FG und der Einspruchsentscheidung vom 22.06.2021 ist schon inhaltlich keine "Zusage" des FA zu entnehmen, die das FG unberücksichtigt gelassen haben könnte. Zudem hat die Vorinstanz ihre Entscheidung insoweit auf den weiteren tragenden Grund gestützt, dass der Grundsatz der Abschnittsbesteuerung für sich genommen die Bildung eines Vertrauenstatbestands ausschliesse, der über die im Steuerbescheid für ein Veranlagungsjahr zugrunde gelegte Entscheidung hinausgehe. Nach der vom FG vertretenen materiellen Rechtsauffassung, die für die Beurteilung der Frage maßgeblich ist, ob ein Verfahrensmangel vorliegt (Senatsurteil vom 29.09.2022 - VI R 34/20, BFHE 278, 319, BStBl II 2023, 143, Rz 32, m.w.N.), kam es folglich für die

Abziehbarkeit der Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung auf die vom Kläger behauptete "Zusage" des FA nicht an.

- 11** (2) Soweit der Kläger beanstandet, die Vorinstanz habe seinen Vortrag zur Wohnsituation in den Doppelhaushälften A-Straße 24 und 24a als nicht schlüssig angesehen, sondern sei unter Zugrundelegung des notariellen Vertrags vom 07.03.2006 ausweislich Punkt B.I.1. dieses Vertrags insbesondere von einer unentgeltlichen Übertragung der Eigentumswohnung in der B-Straße 9 an den Kläger und seine Schwester je zur Hälfte ausgegangen (s.a. Bl. 4 des Urteilsumdrucks), entspricht diese zuletzt genannte Feststellung der Vorinstanz zur Unentgeltlichkeit dem Akteninhalt der nicht paginierten FG-Akte 15 K 204/17 Band I. Die Vorinstanz hat damit ausweislich ihres Urteils den notariell beurkundeten Vertrag vom 07.03.2006 zur Kenntnis genommen und im Rahmen ihrer Überzeugungsbildung berücksichtigt. Aus dem Umstand, dass das FG die in diesem Vertrag ebenfalls geregelte Übernahme der Grundschild, die Verbindlichkeiten sicherte, die alle Vertragsparteien betrafen, durch die Erwerber zur dinglichen Haftung in den Entscheidungsgründen nicht weiter thematisierte, kann entgegen der Auffassung des Klägers indessen nicht der Schluss gezogen werden, es habe diese Bestimmung des Vertrags übersehen. Soweit das FG den Vortrag des Klägers als un schlüssig beurteilt hat, ist dies eine Frage der materiell-rechtlichen Würdigung, stellt aber keinen Verfahrensfehler dar.
- 12** (3) Zu Unrecht beanstandet der Kläger, die Vorinstanz habe verfahrensfehlerhaft angenommen, er habe keine Beweismittel dafür vorgelegt, dass die Eltern in den Streitjahren nicht in der (von ihm angemieteten) Doppelhaushälfte A-Straße 24 gewohnt hätten. Denn das FG hat in seiner Entscheidung ausdrücklich auf das vom Kläger in der Beschwerdebegründung angesprochene Bestätigungsschreiben Bezug genommen und dazu ausgeführt, die als Zeugen geladenen Eltern hätten nach zunächst erfolgter Abgabe einer schriftlichen Bestätigung die Aussage verweigert, so dass auch insoweit eine Aufklärung durch das Gericht gescheitert sei.
- 13** (4) Ein Verfahrensfehler im Sinne des § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO ist dem FG auch nicht dadurch unterlaufen, dass es ausweislich der Entscheidungsgründe "keine plausiblen Anhaltspunkte gefunden [habe], die eine andere Würdigung zuließen, als dass der Kläger seinen Haupthausstand in der C-Straße 2 in Bayern im November 2014 nach Niedersachsen verlegt" habe. Die vom Kläger in der Beschwerdebegründung (Bl. 12) genannten Unterlagen, die das FG (angeblich) nicht in seine Würdigung einbezogen habe, lassen nicht erkennen, dass die Vorinstanz bei ihrer Entscheidungsfindung eine nach den Akten klar feststehende, nach ihrer materiell-rechtlichen Auffassung entscheidungserhebliche Tatsache unberücksichtigt gelassen hat. Soweit der Kläger in der Beschwerdebegründung seinen erstinstanzlichen Vortrag zu den Stromverbräuchen in der C-Straße 2 anspricht, hat die Vorinstanz ausweislich der Gründe der angefochtenen Entscheidung (s. Bl. 19 des Urteilsumdrucks) auch diese bei ihrer Gesamtwürdigung gemäß § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO berücksichtigt.
- 14** 2. Soweit der Kläger Verstöße der Vorinstanz gegen die Sachaufklärungspflicht und die Hinweispflicht rügt, genügt sein Vorbringen nicht den Darlegungsanforderungen.
- 15** a) Die schlüssige Rüge der Verletzung der Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) erfordert Darlegungen dazu, welche Tatsachen das FG hätte aufklären müssen, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich bei einer weiteren Sachaufklärung voraussichtlich ergeben hätten, inwiefern eine weitere Aufklärung des Sachverhalts auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätte führen können und aus welchen Gründen sich dem FG unter Berücksichtigung seines Rechtsstandpunkts die Notwendigkeit einer weiteren Aufklärung des Sachverhalts hätte aufdrängen müssen (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsbeschluss vom 15.01.2018 - VI B 77/17, Rz 9, m.w.N.).
- 16** Diesen Anforderungen entspricht das Beschwerdevorbringen nicht. So trägt der Kläger nicht näher vor, welche Tatsachen sich ergeben hätten, wenn das FG aufgeklärt hätte, ob es zu dem Zeitpunkt der Sprachreisen des Klägers in den Jahren 2013 und 2014 noch Sprachreisen im Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland (Vereinigtes Königreich) oder in der Republik Malta (Malta) gegeben hätte und ob für etwaige Sprachreisen im Vereinigten Königreich oder Malta zu dem Buchungszeitpunkt des Klägers noch freie Plätze vorhanden gewesen wären.
- 17** Ebenso wenig legt er dar, was er vorgetragen hätte, wenn das FG eine Aufklärungsanordnung in Bezug auf die Wohnung in der B-Straße 9 und "diverse Nachweise und Belege" erlassen hätte, die der Kläger nach seinem Vortrag dem FA bereits übersandt, von diesem aber nicht zurückerhalten habe. Damit bleibt auch offen, inwiefern eine weitere Aufklärung beziehungsweise Sachverhaltsermittlung durch das FG nach dessen materiell-rechtlicher Auffassung zu einer anderen Entscheidung hätte führen können.

- 18** b) Soweit der Kläger meint, das FG sei gehalten gewesen, ihn auf die Notwendigkeit weiteren Vortrags zu den Sprachreisen sowie zur doppelten Haushaltsführung, insbesondere zur Übertragung der Wohnung in der B-Straße 9 hinzuweisen, macht er sinngemäß eine Verletzung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO) und eine Verletzung der Hinweispflicht (§ 76 Abs. 2 FGO) geltend.
- 19** aa) Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst vor allem das Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den rechtserheblichen Tatsachen und Ergebnissen zu äußern. Sie haben einen Anspruch darauf, dem Gericht auch in rechtlicher Hinsicht alles vortragen zu können, was sie für wesentlich halten. Diesen Ansprüchen entspricht die Pflicht des Gerichts, die Ausführungen der Prozessbeteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 19.11.2013 - XI B 9/13, Rz 11 und vom 27.10.2020 - XI B 33/20, Rz 17).
- 20** Bei den richterlichen Hinweispflichten nach § 76 Abs. 2 FGO geht es weniger um die Sachaufklärung durch das Gericht als darum, zur Gewährleistung eines fairen Verfahrens, zur Wahrung des Anspruchs auf rechtliches Gehör und zur Vermeidung von Überraschungsentscheidungen für die Beteiligten Schutz und Hilfestellung zu geben, deren Eigenverantwortlichkeit dadurch aber nicht eingeschränkt oder beseitigt wird (Senatsbeschlüsse vom 07.10.2015 - VI B 49/15, Rz 16 und vom 10.08.2016 - VI B 10/16, Rz 12, jeweils m.w.N.).
- 21** bb) Für eine in zulässiger Form erhobene Gehörsrüge und eine Rüge der Verletzung der Hinweispflicht fehlt es im Streitfall jedenfalls an der Darlegung, was der Kläger dem FG bei ausreichender Gehörgewährung und Hinweiserteilung noch vorgetragen hätte (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 09.04.2008 - I R 43/07, BFH/NV 2008, 1848, unter II.2.c, m.w.N.). Die unwiderlegliche Vermutung der Ursächlichkeit einer Gehörsverletzung (§ 119 Nr. 3 FGO) gilt nur, wenn sich der Gehörsverstoß auf das Gesamtergebnis des Verfahrens bezieht (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 03.09.2001 - GrS 3/98, BFHE 196, 39, BStBl II 2001, 802: verfahrensfehlerhafte Durchführung der mündlichen Verhandlung ohne den Kläger), nicht aber, wenn der Gehörsverstoß --wie hier-- nur einzelne Feststellungen beziehungsweise rechtliche Gesichtspunkte betrifft (BFH-Beschlüsse vom 14.04.2015 - IV B 115/13, Rz 13 und vom 28.01.2016 - X B 128/15, Rz 25).
- 22** 3. Die Revision ist schließlich nicht gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen.
- 23** a) Nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist die Revision zur Sicherung der Rechtseinheit zwar auch dann zuzulassen, wenn die angefochtene Entscheidung des FG in einem Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur wiederhergestellt werden könnte (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 17.03.2010 - X B 118/09, Rz 2 und Senatsbeschluss vom 02.09.2022 - VI B 5/22, Rz 40). Diese Voraussetzung ist erfüllt bei einem offensichtlichen materiellen und formellen Rechtsfehler von erheblichem Gewicht, der die Entscheidung der Vorinstanz als willkürlich oder greifbar gesetzwidrig erscheinen lässt (BFH-Beschluss vom 06.03.2014 - IX B 159/13, Rz 3).
- 24** b) Soweit sich der Kläger explizit auf offensichtliche Rechtsfehler der finanzgerichtlichen Entscheidung beruft, da das Schätzungsergebnis des FG bezüglich der angesetzten Übernachtungskosten in Sydney realitätsfremd sei und somit nicht der allgemeinen Verkehrsauffassung entspreche, ergibt sich insbesondere aus der Berufung des Klägers auf die von der Finanzverwaltung angesetzte Übernachtungspauschale für Sydney aber kein Rechtsfehler von erheblichem Gewicht, der einer Korrektur im Revisionsverfahren bedürfte.
- 25** 4. Von einer Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung wird abgesehen (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 26** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de