

# Beschluss vom 30. November 2010, VI B 100/10

## Beibehaltung eines inländischen Wohnsitzes trotz mehrjähriger Auslandstätigkeit - schlüssige Divergenzrüge - Verfahrensmängel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO

BFH VI. Senat

AO § 8, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend FG Münster, 23. Februar 2010, Az: 7 K 4048/06 E

## Leitsätze

1. NV: Die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache ist nicht dargelegt, wenn sich der Steuerpflichtige auf eine fehlende tatsächliche Nutzung der inländischen Wohnung in seiner Person beruft, das FG aber davon ausgegangen ist, dass über die Ehefrau, die den sog. Familienwohnsitz weiterhin genutzt hat, ein Wohnsitz i.S. von § 8 AO vermittelt wird.
2. NV: Eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts ist nicht erforderlich, wenn die Frage aufgeworfen wird, ob die Grundsätze des sog Familienwohnsitzes auch für langjährige transkontinentale Fälle angewendet werden können. Die Vermutung dafür, dass nicht dauernd getrennt lebende Ehegatten ihren Wohnsitz (auch) dort haben, wo sich ihre Familie befindet, ist nicht davon abhängig, welche Entfernung zwischen den Ehegatten besteht.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) hat in der Sache keinen Erfolg, denn sie ist unbegründet. Weder kommt der Rechtssache grundsätzliche Bedeutung zu (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) noch ist eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts oder Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO). Darüber hinaus liegt auch kein Verfahrensmangel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) vor, auf dem die Entscheidung des Finanzgerichts (FG) beruhen kann.
- 2 1. Die Darlegung des Zulassungsgrundes der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) verlangt substantiierte Ausführungen zur Klärungsbedürftigkeit einer hinreichend bestimmten Rechtsfrage, die im konkreten Streitfall voraussichtlich auch klärbar ist und deren Beurteilung von der Klärung einer zweifelhaften oder umstrittenen Rechtslage abhängig ist (BFH-Beschluss vom 25. August 2006 VIII B 13/06, BFH/NV 2006, 2122). Da es nicht Aufgabe des Revisionsgerichts ist, Rechtsfragen abstrakt zu klären, muss die zu klärende Rechtsfrage dabei für die Entscheidung des Rechtsstreits rechtserheblich sein (vgl. z.B. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 30). Hat ein Finanzgericht sein Urteil kumulativ auf mehrere, jeweils tragende Gründe gestützt, so muss hinsichtlich jeder Begründung ein Zulassungsgrund i.S. von § 115 Abs. 2 FGO geltend gemacht werden und auch vorliegen (BFH-Beschluss vom 10. Mai 2005 VIII B 121/04, BFH/NV 2005, 1776, m.w.N.). Dies trifft im Streitfall nicht zu.
- 3 Die Kläger halten nachfolgende Fragestellung für grundsätzlich bedeutsam und klärungsbedürftig:  
"Kann bei einem ehemals unbeschränkt Steuerpflichtigen, der sich auf das zwischenzeitliche Fehlen eines inländischen Wohnsitzes schon vor Beginn des streitgegenständlichen Veranlagungszeitraums unter Hinweis auf Umstände, die das Fehlen eines inländischen Wohnsitzes jedenfalls denkbar erscheinen lassen beruft, das Vorhandensein eines inländischen Wohnsitzes im streitgegenständlichen Veranlagungszeitraum unterstellt werden?"
- 4 Die Fragestellung der Kläger zielt damit im Ergebnis darauf ab, dass eine tatsächliche Nutzung der Wohnung in der Person des Klägers bereits vor Beginn des streitgegenständlichen Veranlagungszeitraums nicht mehr vorlag und deshalb von einem Beibehalten der Wohnung in der Person des Klägers in den nachfolgenden Jahren nicht mehr ausgegangen werden kann. Dabei lassen die Kläger jedoch unberücksichtigt, dass das FG seine Entscheidung auch darauf gestützt hat, dass eine objektive jederzeitige Nutzungsmöglichkeit der Wohnung im Streitfall durch die

Klägerin vermittelt wird, die den sog. Familienwohnsitz weiterhin genutzt hat. Die von den Klägern aufgeworfene Rechtsfrage ist daher für die Entscheidung des Rechtsstreits nicht rechtserheblich.

- 5 2. Eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO ist insbesondere in Fällen erforderlich, in denen über bisher ungeklärte Rechtsfragen zu entscheiden ist, so beispielsweise, wenn der Einzelfall Veranlassung gibt, Grundsätze für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen oder des Verfahrensrechts aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen. Erforderlich ist eine Entscheidung des BFH nur dann, wenn die Rechtsfortbildung über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse liegt und wenn die Frage nach dem "ob" und ggf. "wie" der Rechtsfortbildung klärungsbedürftig ist. Es gelten insoweit die zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO höchstrichterlich entwickelten strengen Darlegungsanforderungen. Daran fehlt es im Streitfall.
- 6 Soweit die Kläger die Frage aufwerfen, ob die Grundsätze der durch den Familienwohnsitz vermittelten tatsächlichen Nutzungsmöglichkeit einer Wohnung auch für langjährige transkontinentale Fälle angewandt werden können, ist diese Rechtsfrage nicht klärungsbedürftig. Sie ist nach Auffassung des erkennenden Senats offensichtlich so zu beantworten, wie es das FG getan hat. So ist nach Auffassung des erkennenden Senats der bisherigen Rechtsprechung des BFH nicht zu entnehmen, dass die Vermutung dafür, dass nicht dauernd getrennt lebende Ehegatten ihren Wohnsitz (auch) dort haben, wo sich ihre Familie befindet, davon abhängig ist, welche Entfernung zwischen den Ehegatten besteht. Es ist insoweit auch darauf hinzuweisen, dass die vorhandene Rechtsprechung und Literatur in der Beurteilung dieser Rechtsfrage übereinstimmen (vgl. hierzu Buciek in Beermann/Gosch, AO § 8 Rz 31, m.w.N. aus der Rechtsprechung; Birk in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 8 AO Rz 36). Entsprechende gewichtige Einwendungen in der Literatur wurden jedenfalls von den Klägern nicht vorgetragen.
- 7 Nach den Feststellungen des FG ist die Vermutung, dass der Familienwohnsitz auch dann bestehen geblieben ist, als der Kläger nach Asien gezogen ist, im Urteilsfall nicht widerlegt worden. Soweit die Kläger von einer Widerlegung dieser Vermutung ausgehen, indem sie von einer "faktischen Residenzpflicht" des Klägers in Asien ausgehen, wenden sie sich im Ergebnis gegen die sachliche Richtigkeit des Urteils in Bezug auf die dort getroffene tatsächliche Würdigung. Derartige Einwände eröffnen die Revision allerdings regelmäßig nicht (BFH-Beschluss vom 12. Juli 2004 V B 236/03, BFH/NV 2004, 1660, m.w.N.). Die tatrichterliche Würdigung ist einer revisionsrechtlichen Überprüfung entzogen (§ 118 Abs. 2 FGO).
- 8 3. Zur schlüssigen Darlegung einer Divergenzrüge i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 2. Alternative FGO gehört u.a. eine hinreichend genaue Bezeichnung der vermeintlichen Divergenzentscheidung sowie die Gegenüberstellung tragender, abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits, um eine Abweichung erkennbar zu machen. Für eine schlüssige Divergenzrüge ist überdies weiterhin auszuführen, dass es sich im Streitfall um einen vergleichbaren Sachverhalt und um eine identische Rechtsfrage handelt (BFH-Beschluss vom 17. Januar 2006 VIII B 172/05, BFH/NV 2006, 799, unter 2.a und b der Gründe, m.w.N.).
- 9 Diesen Anforderungen wird das Vorbringen der Kläger nicht gerecht. Im Ergebnis beschränken sich die Ausführungen der Kläger auf die Behauptung, das FG habe sachlich unrichtig entschieden, indem es das Innehaben einer Wohnung allein mit der rechtlichen Verfügungsmacht als Miteigentümer begründet habe. Damit haben die Kläger jedoch keine Abweichung zu einer Divergenzentscheidung des BFH dargelegt. Das FG hat --entgegen den Ausführungen der Kläger-- nicht aus der bloßen Miteigentümerstellung an der Wohnung auf das Innehaben der Wohnung i.S. des § 8 der Abgabenordnung (AO) geschlossen. Es ist vielmehr in einer Würdigung der objektiv erkennbaren Umstände des Einzelfalls zu dem Ergebnis gelangt, dass die (widerlegbare) Vermutung, dass der nicht dauernd getrennt lebende Ehegatte seinen Wohnsitz dort hat, wo sich seine Familie befindet, von den Klägern nicht widerlegt worden ist. Diese tatrichterliche Würdigung ist einer revisionsrechtlichen Überprüfung entzogen. Einwände gegen die Anwendung materiellen Rechts führen grundsätzlich nicht zur Zulassung der Revision.
- 10 Etwas anderes kann nur dann gelten, wenn das finanzgerichtliche Urteil einen Rechtsfehler von erheblichem Gewicht enthält, der geeignet ist, das Vertrauen der Allgemeinheit in die Rechtsprechung zu beschädigen. Das ist insbesondere der Fall, wenn die Auslegung und Anwendung des revisiblen Rechts durch das FG objektiv willkürlich oder greifbar gesetzeswidrig ist (z.B. BFH-Beschluss vom 5. Juli 2005 VI B 150/04, BFH/NV 2005, 2025; vgl. auch Lange in HHSp, § 115 FGO Rz 200 ff.; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 115 FGO Rz 63 ff. und 75 ff.; jeweils m.w.N.). Dies ist im Streitfall jedoch nicht erkennbar. Das FG hat vielmehr zutreffend die

Rechtsgrundsätze der von den Klägern in der Beschwerdeschrift angegebenen Entscheidungen des BFH zu § 8 AO auf den entschiedenen Streitfall übertragen.

- 11** 4. Verfahrensmängel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO sind nur Verstöße gegen das Gerichtsverfahrensrecht, die das FG bei der Handhabung seines Verfahrens begeht und die zur Folge haben, dass eine ordnungsgemäße Grundlage für die Entscheidung im Urteil fehlt (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 17. Oktober 2006 X S 5/06 (PKH), BFH/NV 2007, 94; vom 9. Januar 2006 XI B 25/05, BFH/NV 2006, 1106; vgl. auch Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 76 und 82; Seer in Tipke/Kruse, a.a.O., § 115 FGO Rz 108; jeweils m.w.N.). Das FG hat im Streitfall nicht gegen die Sachaufklärungspflicht nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO verstoßen.
- 12** a) Nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das FG den Sachverhalt von Amts wegen zu erforschen und gemäß § 81 Abs. 1 Satz 2 FGO die erforderlichen Beweise zu erheben. Dabei hat es den entscheidungserheblichen Sachverhalt so vollständig wie möglich und bis zur Grenze des Zumutbaren, d.h. unter Ausnutzung aller verfügbaren Beweismittel aufzuklären. Von den Verfahrensbeteiligten angebotene Beweise muss das FG grundsätzlich erheben, wenn es einen Verfahrensmangel vermeiden will (vgl. auch BFH-Beschluss vom 21. Dezember 2005 I B 249/04, BFH/NV 2006, 780). Auf die beantragte Beweiserhebung kann es im Regelfall nur verzichten, wenn das Beweismittel für die zu treffende Entscheidung unerheblich ist, wenn die in Frage stehende Tatsache zugunsten des Beweisführenden als wahr unterstellt werden kann, wenn das Beweismittel unerreichbar ist oder wenn das Beweismittel unzulässig oder absolut untauglich ist (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsentscheidungen vom 13. November 2007 VI B 100/07, BFH/NV 2008, 219; vom 1. Februar 2007 VI B 124/06, BFH/NV 2007, 956; vom 16. November 2005 VI R 71/99, BFH/NV 2006, 753; jeweils m.w.N.).
- 13** Verstöße gegen das Verfahrensrecht führen allerdings nicht zur Zulassung der Revision, wenn der Beschwerdeführer das Rügerecht verloren hat (vgl. § 295 der Zivilprozessordnung i.V.m. § 155 FGO; zu den Anforderungen einer solchen Rüge BFH-Beschluss vom 9. Februar 2006 VIII B 52/05, BFH/NV 2006, 1155). Die Rüge, das FG habe einen Beweisantrag übergangen, gehört zu den verzichtbaren Verfahrensrügen. Das Rügerecht geht nicht nur durch eine ausdrückliche oder konkludente Verzichtserklärung gegenüber dem FG verloren, sondern auch durch das bloße Unterlassen einer rechtzeitigen Rüge. Übergeht das FG einen Beweisantrag, so muss der Rügeberechtigte den Verfahrensmangel in der nächsten mündlichen Verhandlung rügen. Verhandelt er ohne Verfahrensrüge zur Sache, obwohl er den Mangel kannte oder kennen musste, so verliert er nach ständiger Rechtsprechung des BFH sein Rügerecht (Seer in Tipke/Kruse, a.a.O., § 115 FGO Rz 92, m.w.N.). So verhält es sich im Streitfall. Ausweislich des Sitzungsprotokolls vom 24. Februar 2010 haben die sachkundig vertretenen Kläger fehlende Zeugenbeweise weder gerügt noch dargelegt, warum sie entschuldbar an einer entsprechenden Rüge gehindert waren. Eine schlüssige Rüge eines Verstoßes gegen die Sachaufklärungspflicht (§ 76 FGO) ist daher vorliegend nicht erfolgt, da nicht dargelegt wurde, welche konkreten Ermittlungen sich dem FG hätten aufdrängen müssen und weshalb die Kläger, obwohl sie in der mündlichen Verhandlung fachkundig vertreten waren, nicht von sich aus entsprechende Beweisanträge gestellt haben.
- 14** b) Zu Unrecht rügen die Kläger weiterhin, das angefochtene Urteil sei eine Überraschungsentscheidung, weil es unter Verletzung ihres Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO) ergangen sei. Das FG hätte auf weiterhin bestehende Zweifel an der Widerlegung der Vermutung, dass der Kläger seinen Wohnsitz dort habe, wo sich seine Familie befinde, hinweisen müssen. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH liegt eine Überraschungsentscheidung und damit ein Verstoß gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör vor, wenn das Gericht seine Entscheidung auf einen bis dahin nicht erörterten 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 Rechtsauffassungen nach dem bisherigen Verlauf des Verfahrens nicht rechnen musste (BFH-Beschluss vom 7. Dezember 2005 I B 90/05, BFH/NV 2006, 601, m.w.N.). Die von den Klägern erhobene Gehörsrüge rechtfertigt danach die Zulassung der Revision nicht, da das FG mit Schriftsatz vom 20. April 2009 ausdrücklich auf die rechtliche Problematik des Familienwohnsitzes hingewiesen hat. Der Anspruch auf rechtliches Gehör und die richterliche Hinweispflicht des § 76 Abs. 2 FGO verlangen dagegen --entgegen dem Vorbringen der Kläger in der Beschwerdeschrift-- nicht, dass das Gericht die maßgebenden Rechtsfragen mit den Beteiligten umfassend erörtert oder sogar die einzelnen für die Entscheidung erheblichen (rechtlichen oder tatsächlichen) Gesichtspunkte im Voraus andeutet (BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2006, 601; vom 7. Februar 2007 X B 105/06, BFH/NV 2007, 962).